

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Inventarizace – základní metodický prvek v účetnictví
Inventory – the Basic Methodical Element in Accounting

Student: Martin Holeček
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2017

Zadání bakalářské práce

Student: **Martin Holeček**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Inventarizace – základní metodický prvek v účetnictví**
Inventory – the Basic Methodical Element in Accounting
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Teoretické aspekty inventarizace
3. Problematika inventarizace majetku a závazků
4. Analýza a vyhodnocení výsledků inventarizace ve společnosti IMET-CZ, spol. s r.o.
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2015*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 344 s. ISBN 978-80-7263-932-8.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2013. 417 s. ISBN 978-80-7478-366-1.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017

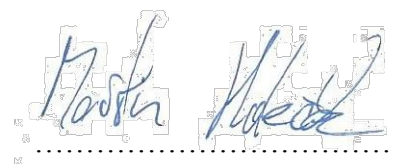
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracoval samostatně, kromě všech příloh.“

V Ostravě dne 5. 5. 2017



Martin Holeček

Obsah

1	Úvod	5
2	Teoretické aspekty k inventarizaci	7
2.1	Definice a význam inventarizace	7
2.2	Definice pojmů inventarizace a inventura.....	10
2.3	Předmět inventarizace	12
2.3.1	Směrná účtová osnova	13
2.3.2	Inventurní čísla	13
2.4	Druhy inventarizací.....	14
2.5	Inventarizační rozdíly.....	15
2.5.1	Manko, schodek, přebytek	15
2.5.2	Účetní vypořádání inventarizačních rozdílů	16
2.6	Písemnosti k inventarizaci	20
2.6.1	Inventurní soupis	20
2.6.2	Inventarizační zápis	23
2.7	Časový plán a termíny inventarizací.....	23
2.7.1	Plánování inventarizací.....	24
2.7.2	Termíny inventarizací	24
2.7.3	Obsahová náplň harmonogramu.....	25
3	Problematika inventarizace majetku.....	27
3.1	Inventura pozemků	27
3.2	Inventura budov a staveb.....	28
3.3	Inventura strojů, dopravních prostředků a inventáře	29
3.4	Inventura zvířat	30
3.4.1	Inventura základního stáda a tažných zvířat	30
3.4.2	Inventura zvířat patřících do zásob	30
3.5	Inventura pronajatého dlouhodobého majetku	30
3.6	Inventura zásob	30
3.7	Inventura zboží v kantýnách účetních jednotek.....	31
3.8	Inventura pokladní hotovosti	31
3.9	Inventura nedokončené výroby	32
4	Analýza a vyhodnocení výsledků inventarizace ve společnosti IMET-CZ, s. r. o.	34
4.1	Představení společnosti IMET-CZ, s. r. o.	34
4.2	Vnitropodnikové směrnice dlouhodobého majetku a jeho evidence	36
4.3	Kategorizace dlouhodobého majetku	40

4.3.1	Pozemky	41
4.4	Průběh inventarizace.....	42
4.4.1	Obchodní (fyzická) příprava.....	42
4.4.2	Administrativní příprava.....	43
4.4.3	Inventarizační komise.....	44
4.4.4	Fyzická inventura ve skladu zboží.....	44
4.4.5	Inventarizační rozdíly.....	45
4.5	Analýza inventarizace.....	47
4.6	Návrhy ke zlepšení.....	49
5	Závěr	51
	Seznam použité literatury	53
	Seznam zkratk.....	55
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Vedení účetnictví je ve společnosti jednou z nejdůležitějších povinností. Jelikož má účetnictví podávat reálný obraz o finanční situaci a stavu majetku, je také důležité vést účetnictví správně. Aby toto mohlo být zajištěno, existuje ve společnosti spousta navzájem provázaných činností, které tomuto účelu společně napomáhají. Kvůli velikosti a významnosti systému účetnictví jsou důležité také pravidelné kontroly tohoto systému. Jednou z takových kontrol a důležitých součástí účetnictví je také inventarizace. Inventarizace se totiž velkou měrou podílí na tom, aby bylo dosaženo skutečnosti, že účetnictví podává poctivý a věrný obraz o stavu účetní jednotky.

Inventarizace majetku a závazků je jedním ze základních prvků systému účetnictví u každé účetní jednotky. Pro každou účetní jednotku by měla být inventarizace podstatnou součástí jejího hospodářského cyklu, neboť bez důkladného a průkazného provedení inventarizace může dojít ke zpochybnění účetní závěrky. Inventarizace je mnohdy vysoce podceňovaná, což může být způsobeno nedostatečnou znalostí problematiky inventarizace a jejích součástí. Jedná se o značné množství činností, písemností a povinností, které mohou být pro účetní jednotku náročné z hlediska času a počtu potřebných pracovníků. Tato bakalářská práce se tedy bude zabývat problematikou inventarizace.

Inventarizace je neoddělitelnou součástí účetnictví a fungování každé účetní jednotky. Je to dáno jednak povinnostmi vyplývající ze zákona o účetnictví ale také potřebami podniku samotného. Je nezbytné, aby si management podniku uvědomil, jak významným a prospěšným nástrojem může inventarizace (a vše s ní spojené) být, jelikož podniku samotnému v podstatě pomáhá.

Za pomoci inventarizace je možno získat o společnosti množství statistických dat s vysokou vypovídací hodnotou např., při které z mnoha činností podniku dochází k největším peněžním ztrátám. I když má inventarizace své nevýhody, dokáže podniku ušetřit náklady a přispět k ochraně a správě majetku.

Cílem této bakalářské práce je popsat inventarizaci jako celek, z jakých činností se skládá, nezbytné znalosti k jejímu správnému provedení, druhy inventur, inventarizační rozdíly nebo jak inventarizace plánovat. Detailněji je práce zaměřena na inventarizaci hmotného majetku a následně je v této práci popsán průběh a analýza inventarizace v konkrétní účetní jednotce. Vybranou účetní jednotkou pro tuto práci je společnost s ručením omezeným IMET-CZ.

Tato práce je rozdělena do dvou částí. Jsou to části teoretická a praktická. Teoretická část je zaměřena na vysvětlení a objasnění pojmů týkajících se inventarizace. V této části je inventarizace definována ze strany zákona o účetnictví, také je popsán postup plánování a provádění inventarizačních prací. Další důležitou částí je definice inventarizačních rozdílů a způsoby jejich účetního vypořádání, což je v podstatě jedním z nejzásadnějších výstupů inventarizace. U některých druhů majetku vznikají jistá specifika při provádění inventarizace a těmto specifikům bude také v teoretické části věnován prostor.

Následovat bude část praktická, která se, jak už bylo zmíněno, bude věnovat průběhu inventarizace ve společnosti IMET-CZ, s. r. o. Tato společnost bude nejprve krátce představena a pár vět bude věnováno také hlavní činnosti této společnosti. V této práci bude věnován prostor také pro zhodnocení vnitřních účetních směrnic této společnosti. Dále bude zhodnocen postup plánování, samotného provedení a vyhodnocení výsledků inventarizace. Na základě zhodnocení průběhu inventarizace ve společnosti bude také uděleno několik návrhů ke zlepšení.

V práci jsou použity metody analýzy, deskripce, dedukce a indukce. Dedukce je využívána hlavně v části praktické, kdy se zjištěné skutečnosti aplikují na konkrétní případ, zatímco indukce je použita naopak v části teoretické, kdy dochází k zobecnění poznatků.

2 Teoretické aspekty k inventarizaci

V této kapitole bude věnován prostor definicím, vysvětlením a popisům inventarizace a jejích součástí. V první řadě bude vysvětleno, jak inventarizace souvisí se systémem účetnictví a také jak je inventarizace chápána a regulována právními předpisy. Je zde vysvětleno, jaký je rozdíl mezi inventarizací a inventurou, jaké existují druhy inventarizace, jaké jsou druhy inventur, co je to inventarizační rozdíl a jak se s ním vypořádat. Dále je zde uvedeno, jak a proč plánovat inventarizace a veškeré přípravné práce, není opomenuta důležitost inventárních čísel a jejich funkce a také zde bude vymezen prostor pro jednoduché nastínění problematiky směrné účtové osnovy.

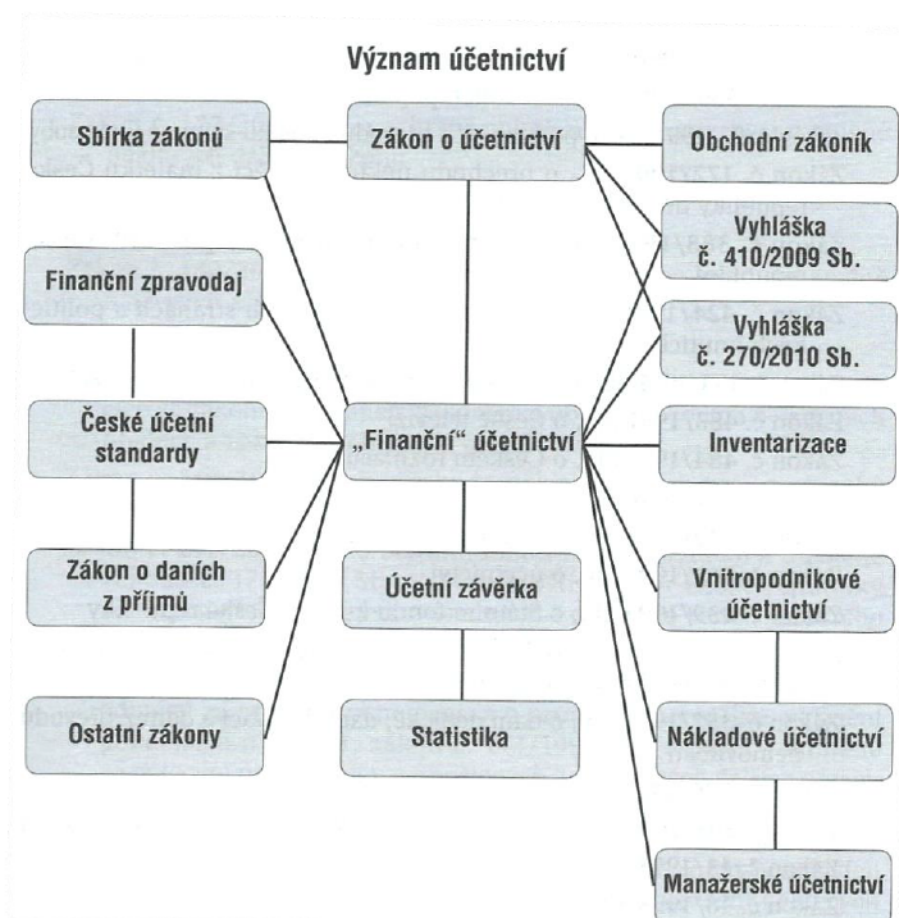
2.1 Definice a význam inventarizace

Jedním z cílů účetnictví je podávat pravdivý a věrný obraz skutečnosti o účetní jednotce a její hospodářské činnosti. Nebo jak tvrdí Štohl (2010, s. 5) „*Účetnictví je písemné zaznamenávání informací o hospodářských jevech podniku, a to v peněžních jednotkách*“. Aby bylo možné tyto cíle dodržet, existuje několik vzájemně provázaných oblastí účetnictví a inventarizace je bez pochyb jednou z nich. V České republice, ostatně jako i v ostatních zemích světa, se používá účetnictví, které musí zachytit naprosto všechny zákonné hospodářské operace a dělá tak pomocí účetních případů v celém působení účetní jednotky. Znázorněný obrázek (2.1) naznačuje jednotlivé vztahy těchto oblastí.

Pro správné zaúčtování všech účetních operací, které účetní jednotka vykonává, je nutno respektovat jistá ustanovení. Jsou jimi v první řadě právní předpisy, a dále pak v souladu s nimi vypracované interní směrnice. Zde je uveden jen výčet nejvýznamnějších předpisů, kterými jsou účetní jednotky povinny se řídit:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 116/1990 Sb., o nájmu a podnájmu nebytových prostor, ve znění pozdějších předpisů,

- zákon č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů.



Obrázek 2.1 - Význam účetnictví
Zdroj: Svobodová, 2013

Z výše vyjmenovaných zákonů a vyhlášek se inventarizací zabývá nejen, jak název napovídá, vyhláška o inventarizaci majetku a závazků, ale i samotný zákon o účetnictví. Inventarizaci jsou věnovány § 29 a § 30, ve kterých se pojednává o inventarizaci majetků a závazků. Inventarizace majetku a závazků je zákonem o účetnictví definována následovně:

„(1) Účetní jednotky inventarizací zjišťují skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřují, zda zjištěný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví a zda nejsou dány důvody pro účtování o položkách podle § 25 odst. 3. Inventarizaci účetní jednotky provádějí v okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (dále jen "periodická inventarizace"). V případech uvedených v odstavci 2 účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období (dále jen "průběžná inventarizace"). Ustanovení o provádění inventarizací podle zvláštních právních předpisů nejsou tímto dotčena.“

Zmíněný § 25 zdůrazňuje v odstavci 3 zásadu opatrnosti při vedení účetnictví, a to zejména případnou nutnost vytvořit rezervy nebo opravné položky k majetku.

Zákonem je dále definována průběžná inventarizace, kterou lze ze zákona provádět „pouze u zásob, u nichž [účetní jednotky] účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží.“

Termín takovéto inventarizace nechává zákon na jednotlivých účetních jednotkách s podmínkou, že musí proběhnout alespoň jednou za účetní období. Dále jsou pak účetní jednotky povinny prokázat provedení inventarizace u veškerého majetku a závazků po dobu 5 let po jejím provedení, jak je uvedeno v § 29 odst. 3.

Z uvedené citace zákona o účetnictví zjednodušeně vyplývá, že cílem inventarizace je porovnat účetní stav se stavem reálným a tyto rozdíly zaznamenat a zohlednit v účetnictví pro dosažení co nejpravdivějšího a nejvěrnějšího obrazu skutečnosti.

Zatímco v zákoně o účetnictví je inventarizaci věnováno pouze relativně malé množství odstavců, ve vyhlášce č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků se detailně vymezují základní pojmy, popisují inventarizační činnosti, charakterizují plány inventur a funkce inventarizační komise. Následně je vyhláškou ošetřeno provedení fyzické i dokladové inventury včetně inventurního soupisu a inventarizačního identifikátoru. V neposlední řadě je věnován prostor pro průběžnou inventarizaci a inventarizaci ve zvláštních případech. Samostatnou část vyhlášky tvoří inventarizace vybraného majetku, a to kulturních památek a archeologických nálezů.

Na základě těchto právních předpisů je účetní jednotkou vytvořena vnitřní účetní směrnice, ve které pak mohou být uvedena konkrétní pravidla pro vytváření

inventarizačních komisí, určování jejich odpovědnosti a povinností, náležitostí inventurních soupisů, případně může být stanoven harmonogram inventarizačních prací.

2.2 Definice pojmů inventarizace a inventura

Pojmy inventarizace a inventura bývají v praxi velice často zaměňovány a kvůli nepřesné znalosti může dojít k dezinformaci nebo k chybě. Je proto vhodné tyto dva pojmy co nejpřesněji definovat.

Pod pojmem inventarizace, jak tvrdí *Svobodová (2013)*, se skrývá odsouhlasení skutečného stavu majetku a závazků se stavem vykázaným v účetnictví, popřípadě vypořádání potenciálních rozdílů vzniklých během účetního období účetní jednotky. Avšak *Schiffer (2009)* tento pojem rozvádí ještě podrobněji. Podle něj pojem inventarizace zahrnuje celý soubor různých po sobě jdoucích činností, které jsou spjaté s přípravou inventarizace, se samotným provedením inventarizace a inventury, s následným dohledáním a zjištěním skutečností, které vedly k inventarizačním rozdílům, a nakonec s vypořádáním a zúčtováním těchto rozdílů.

Inventarizace tedy zahrnuje tyto činnosti:

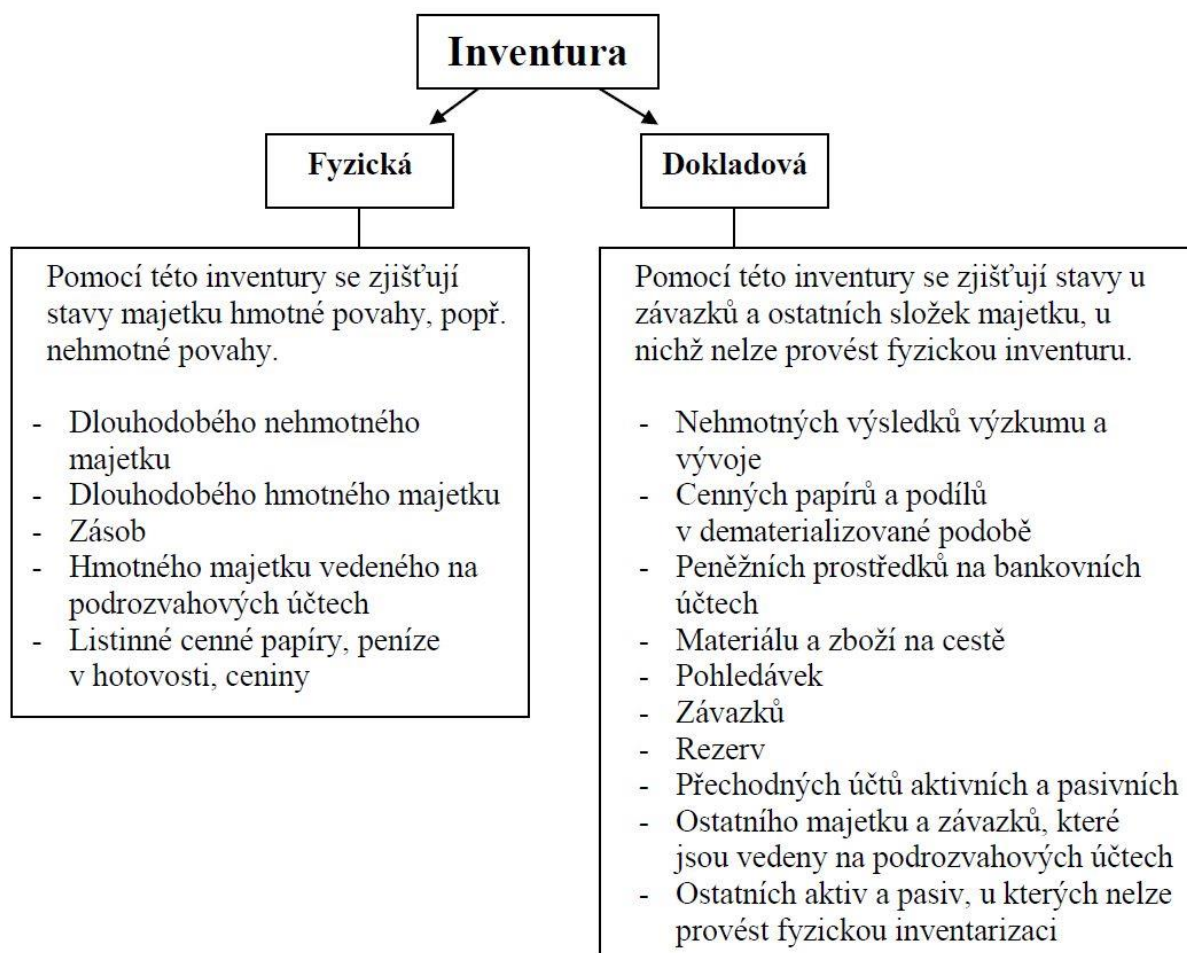
- přípravu inventarizace, zde je možné zmínit činnosti jako sestavení časového plánu inventarizací, sestavení a jmenování inventurní komise, proškolení pracovníků o způsobech inventarizace a vyhlášení rozhodnutí o inventarizaci,
- inventura – neboli samotné zjišťování skutečného stavu majetku a závazků ke konkrétnímu datu (ke dni inventarizace) a zapsání toho stavu do inventurního soupisu,
- porovnání zjištěného skutečného stavu majetku a závazků se stavem účetním, vyčíslení rozdílů mezi těmito stavy, a také zdůvodnění vzniku těchto rozdílů (např. krádež, poškození, chyba skladníka nebo také neúmyslná chyba při účtování o pohybu majetku apod.),
- rozhodnutí o postupu při vyrovnání zjištěných inventarizačních rozdílů, ať už se jedná o manko nebo přebytek,
- zanesení skutečnosti o inventarizačních rozdílech do účetnictví, na základě předchozího rozhodnutí,

- další činnosti jako zohlednění současného stavu majetku v důsledku jeho dalšího upotřebení, oprav, prodeje, likvidace nebo činnosti vedoucí k nápravě událostí, které vyvolaly inventarizační rozdíly (např. rozhodnutí o zlepšení bezpečnostního systému, kvůli častým krádežím).

Nicméně, Schiffer (2009) tvrdí, že za ukončení procesu inventarizace je možné považovat den, kdy bylo rozhodnuto (pravděpodobně vedoucím účetní jednotky) o vypořádání inventarizačních rozdílů. Ovšem pokud se jedná o den ukončení inventarizace, zákon o účetnictví ani jiný právní dokument podrobněji neuvádí stanovení tohoto data. Zákon pouze ukládá povinnost inventarizovat ke dni účetní závěrky. Je tedy zřejmě nejvhodnější, datum ukončení inventarizace stanovit ke dni, kdy účetní jednotka provádí účetní závěrku.

Z výše uvedeného vyplývá, že inventarizace je širší pojem zahrnující spoustu činností (včetně inventury), zatímco inventura je tedy jen část celého procesu inventarizačních činností. Ačkoliv je inventura pouze dílčí úlohou, jedná se o velice významnou část. Na důkladném provedení inventurních prací závisí veškeré výsledky inventarizace a tím pádem také správnost a věrohodnost účetnictví.

Existují dva druhy inventury (viz obr. 2.2) na základě druhu a povahy inventarizovaného majetku. Jsou jimi fyzická inventura a dokladová inventura. Fyzickou inventurou se, jednoduše řečeno, myslí zjišťování skutečného stavu majetku. Tedy procházení skladů a počítání kusů jednotlivých druhů zboží, kontrola počtu strojů ve výrobních halách, kontrola nábytku v kancelářích nebo také součet hotovosti v pokladně. Fyzickou inventurou se tedy zjišťuje aktuální skutečný stav hmotného majetku. Dokladovou inventurou se pak zjišťuje stav převážně nehmotného majetku a závazků, jako jsou pohledávky, dohadné účty, rezervy, závazky, licence apod. Dále se dokladovou inventurou kontroluje hmotný majetek, který není možné zkontrolovat inventurou fyzickou. Jde hlavně o majetek mimo účetní jednotku (např. zboží vrácené k reklamaci, stroje odeslané k opravě, materiál na cestě nebo pronajatý hmotný majetek). Dále se jedná o kontrolu hodnot sledovaných v podrozvahové evidenci. Dokladová inventura spočívá v kontrole majetku na základě dostupných účetních dokladů, smluv a dalších listin.



Obrázek 2.2 Druhy inventury

Zdroj: Svobodová, 2013

2.3 Předmět inventarizace

Inventarizace má jednu velmi podstatnou funkci, a to ověřit, zda stav majetku a závazků vedený na příslušných syntetických a analytických účtech je shodný se stavem reálným, případně určit velikost a způsob vzniku rozdílu mezi těmito dvěma stavy. Ačkoliv zákon o účetnictví hovoří o inventarizaci majetku a závazků, podrobněji předmět inventarizace zákon nedefinuje. Zde je poté prostor pro účetní jednotku a její interní směrnice.

Hlavním vodítkem k určení majetku, který má být inventarizován by měla být jednak rozvaha, jak je vymezena ve vyhláškách Ministerstva financí, ale také směrná účtová osnova. Tato směrná účtová osnova tvoří hlavní podklad pro tvorbu účtového rozvrhu účetní jednotky. V tomto účtovém rozvrhu pak účetní jednotky uvádí jednotlivé syntetické účty, popř. i analytické a podrozvahové účty pro jednotlivé druhy majetku a závazků, které podléhají inventarizaci.

Pro účetní jednotku je tedy jeden z nejzásadnějších úkolů při tvorbě vnitropodnikové směrnice, správně stanovit, který majetek bude inventarizován. Toto

stanovení by navíc mělo být co nejpřesnější a nejdetailejší, aby se předešlo chybám, kvůli opomnění více či méně položek, které se následně velice nepříjemně mohou objevit při auditu. Nejen ve směrnících účetní jednotky, ale také v samotném interním příkazu k inventarizaci by měl být majetek přesně specifikován.

2.3.1 Směrná účtová osnova

Směrné účtové osnovy vymezuje Ministerstvo financí ČR, a to hned v několika variantách. Tyto verze se liší tím, komu jsou určeny. Existuje tak např. směrná účtová osnova pro podnikatele (viz příloha č. 1) vymezená ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále směrná účtová osnova pro banky a některé finanční instituce, směrná účtová osnova pro pojišťovny, směrná účtová osnova pro organizační složky státu apod.

Směrnou účtovou osnovu tvoří celkem 10 tříd, jež jsou označeny číslicemi 0 až 9. Tyto třídy jsou následně děleny na účtové skupiny nesoucí dvouciferné označení, kde první z cifer koresponduje s číslem účtové třídy, do které je účtová skupina zařazena. Do těchto účtových skupin se pak řadí jednotlivé syntetické účty, případně analytické účty. Směrná účtová osnova je však např. pro podnikatele závazná pouze do úrovně účtových skupin. To znamená, že číselné označení nebo konkrétní názvy syntetických a analytických účtů nemusí nutně korespondovat s účtovou osnovou vyhlášenou MFČR. V zájmu každé účetní jednotky by však měla převládat snaha tuto směrnou účtovou osnovu neměnit, není-li to nutné, a to především z praktických důvodů jako např. obtížné změny v účetním softwaru apod.

Máme tedy účtové třídy, např. účtová třída 2 se nazývá *Krátkodobý finanční majetek a peněžní prostředky*. Do této třídy náleží účtové skupiny značené 21 – 2x, např. účtová skupina 21 – *Peněžní prostředky v pokladně*. Jak už bylo řečeno, tyto účtové skupiny jsou podnikatelé povinni dodržet a čísla syntetických účtů nemusí souhlasit s vzorovou účtovou osnovou. Ve skupině jsou pak syntetické účty, např. 211 – *Pokladna*. Tato hierarchie lze ještě prohloubit o tzv. analytické účty. Těmito mohou být např. 211.01 – *Pokladna v CZK* a 211.02 – *Pokladna v EUR*.

2.3.2 Inventární čísla

Význam majetku na fungování účetní jednotky je nepochybně nezanedbatelný. Účetní jednotka by proto ve vlastním zájmu měla svůj majetek chránit před zneužitím, odcizením nebo poškozením. Velkým pomocníkem v této věci mohou být inventární čísla. Systém inventárních čísel přitom není vůbec náročný, a přesto dokáže být velmi účinný. Funkce, efektivita a nenáročnost inventárních čísel je

tak významná, až je s podivem, že využívání tohoto systému není zakotveno v žádném z právních předpisů.

„Inventární čísla umožňují především snadnou identifikaci, tj. zjištění totožnosti jednotlivých inventárních předmětů jako základních evidenčních jednotek dlouhodobého hmotného majetku.“ Schiffer (2009, s. 38)

Použití inventárních čísel jednoznačně vylučuje možnost záměny dvou shodných nebo velice podobných předmětů. Z těchto důvodů bývá inventárním číslem opatřen každý kus majetku na dobře viditelném místě nebo na více místech. Také z těchto důvodů nelze inventární číslo zaměňovat s číslem výrobním, jímž jsou některé předměty opatřeny. Výrobní čísla bývají na rozdíl od inventárních čísel dobře schovaná a plní zcela jinou funkci.

Účetní jednotka si může sama stanovit způsob číslování majetku a díky tomu si velice usnadnit proces inventarizace, a navíc tak svůj majetek chránit. (Schiffer, 2005)

2.4 Druhy inventarizací

Inventarizace majetku a závazků se dají dělit podle okamžiku, ke kterému jsou sestavovány. Na základě tohoto kritéria je možné stanovit celkem tři druhy inventarizací. Jsou jimi:

- periodická inventarizace,
- průběžná inventarizace,
- mimořádná inventarizace.

Zatímco inventarizace periodické a průběžné jsou regulovány právním systémem ČR, termíny, způsoby provedení i organizace mimořádné inventarizace jsou plně v kompetenci účetní jednotky. Mimořádné inventarizace jsou pro účetní jednotku nástrojem k ověření a sledování údajů ať už v účetnictví nebo mimo něj.

Periodická inventarizace je ta, která je sestavovaná v souladu s § 29 odst. 1 zákona o účetnictví a náleží ji tedy datum účetní závěrky. Tato inventarizace je tedy nepochybně tou nejdůležitější a často také jedinou inventarizací v účetních jednotkách. Provádí se jednak fyzickou inventurou, ale i dokladovou inventurou.

Pokud se účetní jednotka rozhodne podle § 29 odst. 2 zákona o účetnictví provést inventarizaci v průběhu účetního období, bude se jednat o inventarizaci průběžnou. Tento druh inventarizace je podle zákona však povolen *„pouze u zásob, u nichž účtují podle druhů nebo podle míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných*

osob, a dále u dlouhodobého hmotného movitého majetku, jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží.“

Co se týká termínů průběžné inventarizace, zde zákon dává, vcelku logicky, účetní jednotce veškerou volnost.

Mimořádné nebo také fakultativní inventarizace jsou pro účetní jednotku zcela dobrovolné a účetní jednotky je provádějí, pokud není možné čekat na inventarizaci periodickou, zpravidla jen pokud nastanou určité skutečnosti např. při krádeži, živelné pohromě, sloučení nebo rozdělení podniku. Vzhledem k tomu, že zákon nezná pojem „mimořádná inventarizace“, nelze tuto inventarizaci využít zároveň ke splnění inventarizační povinnosti, kterou ukládá zákon.

2.5 Inventarizační rozdíly

V zákoně o účetnictví jsou inventarizační rozdíly stanoveny jako rozdíly mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví, které nelze prokázat způsobem stanoveným tímto zákonem. Existují dvě možné varianty inventarizačních rozdílů:

- a) skutečný stav je nižší než stav v účetnictví a tento stav se pak nazývá manko, případně schodek u peněžních prostředků a cenin,
- b) skutečný stav je vyšší než stav v účetnictví a tento stav je označován jako přebytek.

Takto jsou inventarizační rozdíly popsány také v druhé části Českého účetního standardu pro podnikatele č. 007.

Dle odstavce 11 § 30 zákona o účetnictví je účetní jednotka povinna zjištěné inventarizační rozdíly zaúčtovat do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků.

Jedním z nejdůležitějších cílů inventarizace je právě zjištění inventarizačních rozdílů a jejich správné zaúčtování. Účetní jednotka by se však neměla spokojit jen se zjištěním a zaúčtováním rozdílů samotných, ale měla by se zajímat o příčinu vzniku těchto rozdílů. Po zjištění příčiny vzniku inventarizačních rozdílů je pro účetní jednotku jednodušší v příštím účetním období zamezit takto vytvořeným mankům a přebytkům.

2.5.1 Manko, schodek, přebytek

Manko (v případě peněžních prostředků a cenin – schodek) nastává, pokud je skutečný stav majetku a závazků nižší než stav vykázaný v účetnictví účetní jednotky. V případě, kdy je skutečný stav nižší, než účetní je třeba dále rozlišovat

manka a tzv. přirozené úbytky. Přirozené úbytky jsou většinou upravovány ve vnitropodnikových směrnících. Přirozené úbytky jsou velice výstižně definovány v Českém účetním standardu č. 007 jako technologické a technické ztráty vznikající například rozprachem nebo vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu. Na účetní jednotce závisí stanovení hranice mezi množstvím považovaným ještě za přirozený úbytek a množstvím, které už se považuje za manko. Je důležité tuto hranici stanovit co nejpřesněji a zanést ji do vnitropodnikových směrnic, protože se tyto úbytky/manka také jinak účtují.

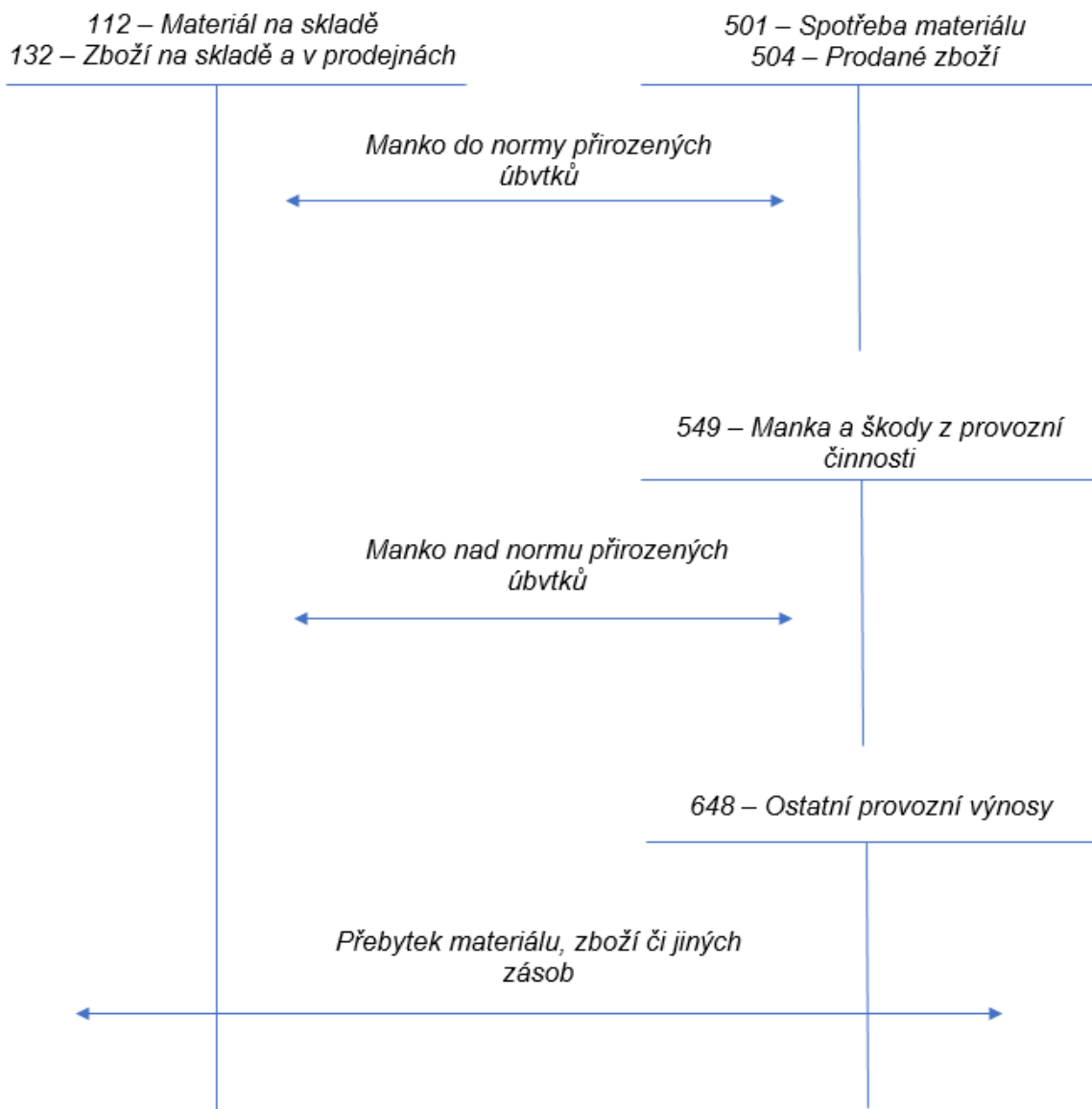
Zatímco manka, ať už zaviněná nebo nezaviněná, a také přirozené úbytky nad normu stanovenou ve směrnici společnosti se účtují na nákladový účet 549 – *Manka a škody*, tak přirozené úbytky, které jsou v rozsahu stanoveném účetní jednotkou, jsou účtovány jako spotřeba. Nejčastěji se tak stává u materiálu, kdy je použit účet 501 – *Spotřeba materiálu*, případně u zboží, pak se použije účet 504 – *Prodané zboží*. Manko vzniklé na peněžních prostředcích nebo ceninách (obecně finančním majetku), se nazývá schodek a účtuje se na účet 569 – *Manka a škody na finančním majetku*.

Na účet 549 – *Manka a škody* se nově od roku 2016 účtují také mimořádné škody jako např. živelné pohromy. Dříve se tyto skutečnosti účtovaly na účet 582 – *Škody*. Tento účet a s ním i celá skupina 58 byla zrušena, resp. změněna na skupinu účtů týkajících se změny stavu zásob a aktivace.

Přebytek neboli situace, kdy skutečný stav je vyšší než účetní, se účtuje na účet 648 – *Ostatní provozní výnosy*, případně na účet 668 – *Ostatní finanční výnosy*, pokud se jedná o přebytek finančního majetku. (Ryneš, 2015)

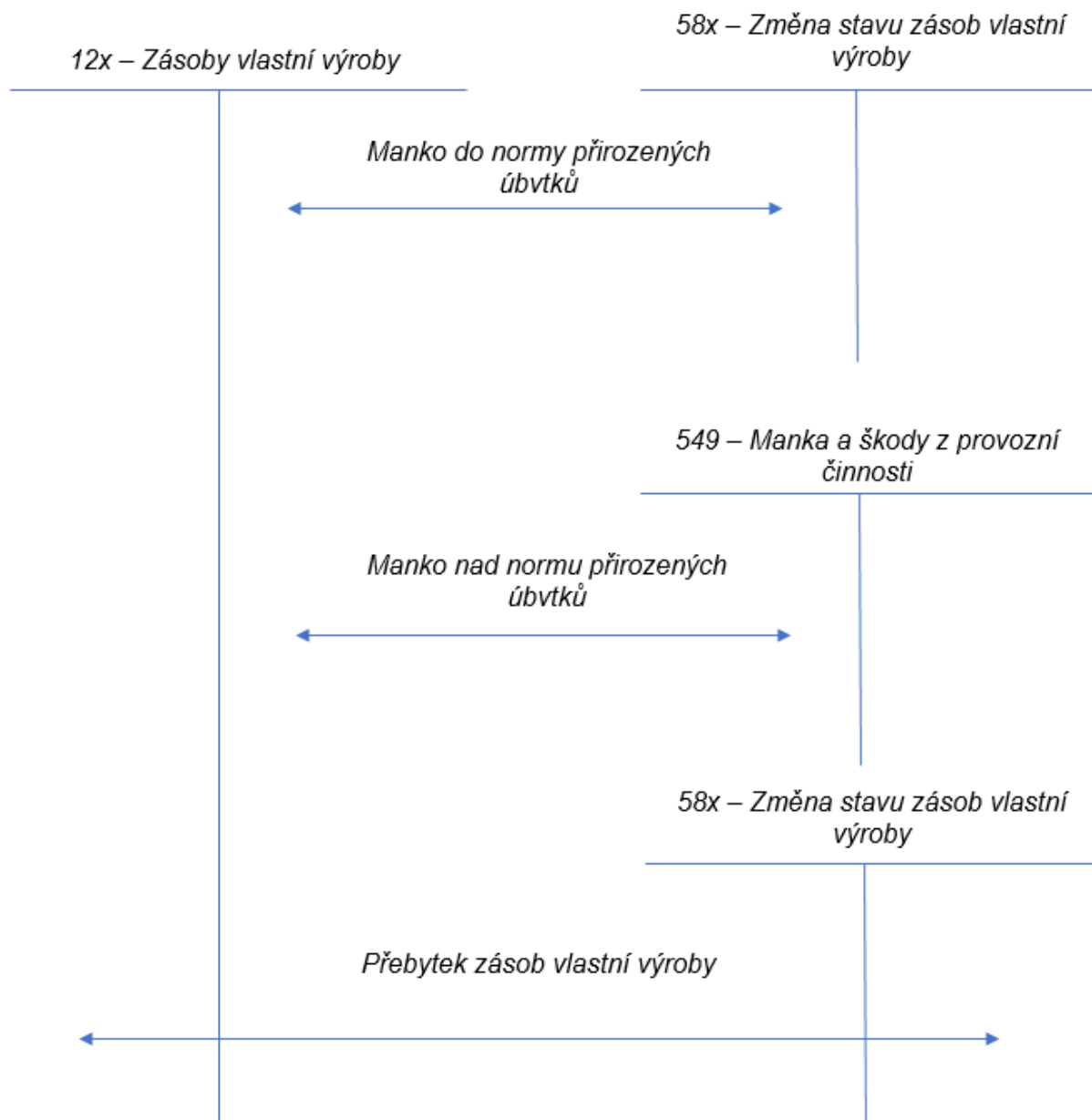
2.5.2 Účetní vypořádání inventarizačních rozdílů

Jsou-li při inventarizaci zjištěny inventarizační rozdíly, účetní jednotka je povinna se s nimi vypořádat. Toto lze udělat několika způsoby. Pro správné zaúčtování inventarizačních rozdílů je potřeba vědět, kde daný rozdíl vzniknul (sklad materiálů, pokladna apod.). Je-li zjištěno manko u zásob, je navíc nutné znát normy přirozených úbytků a podle toho správně zaúčtovat. Manko na skladě zásob (ať už materiálu nebo zboží), které je do normy přirozených úbytků se účtuje jako běžná spotřeba. Oba případy účtování mank a také účtování přebytků na skladě zásob jsou znázorněny v následujícím obrázku 2.3.



Obrázek 2.3 Účtování mank a přebytků na skladě zásob
Zdroj: vlastní zpracování

Nejen na skladě materiálu či zboží může vzniknout manko či přebytek. V případě zásob vlastní výroby, které najdeme v účtové skupině 12, se inventární rozdíly účtují trochu rozdílně. Manko do normy se neúčtuje jako spotřeba, nýbrž jako změna stavu zásob vlastní činnosti a využívá se k tomuto účelu účtová skupina 58 – *Změny stavu zásob vlastní činnosti a aktivace*. Souvztažně s nákladovým účtem skupiny 58 se používá příslušný majetkový účet skupiny 12 – *Zásoby vlastní činnosti*. Manko nad normu přirozených úbytků se pak účtuje klasicky na účet 549 – *Manka a škody z provozní činnosti*, opět zároveň s účtem skupiny 12. Pro případ přebytku u tohoto majetku se opět využívá nákladových účtů skupiny 58 (viz obrázek 2.4).



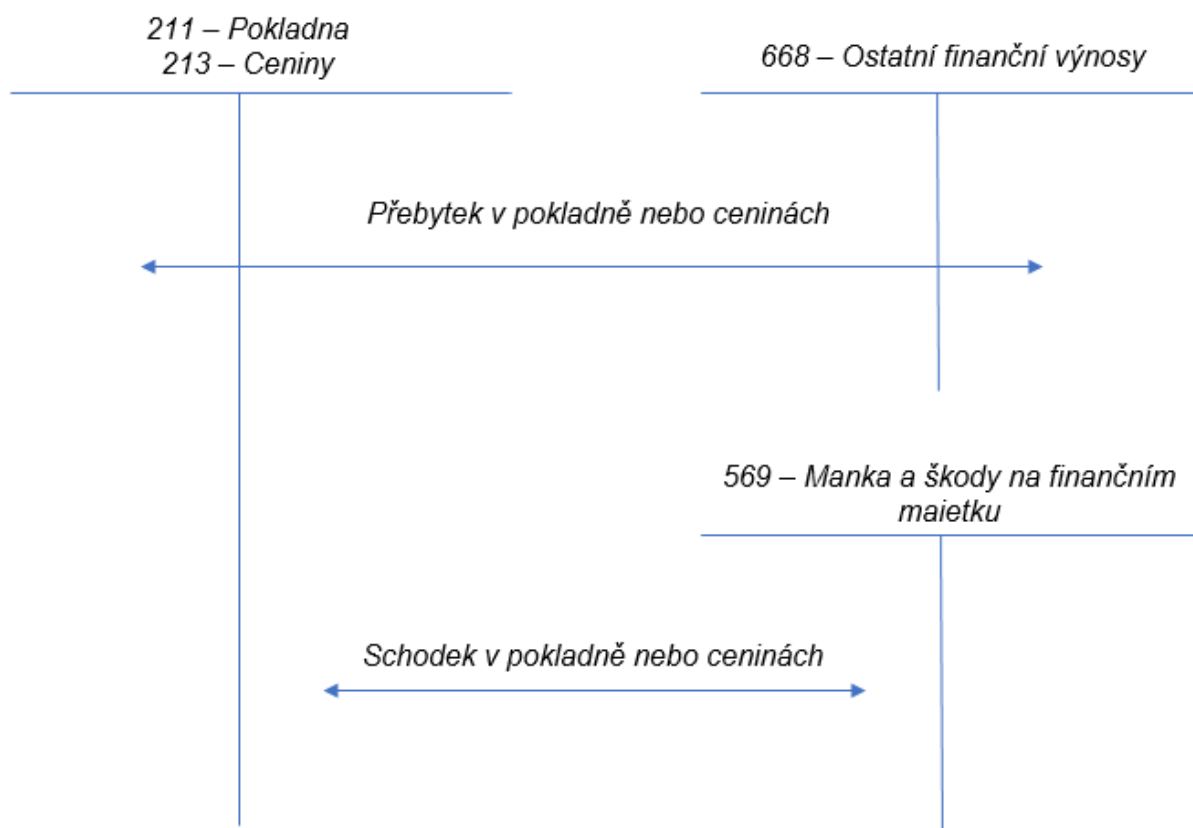
Obrázek 2.4 Účtování mank a přebytků u zásob vlastní výroby
Zdroj: vlastní zpracování

Zásoby vlastní výroby se ovšem ještě do nedávna, konkrétně do roku 2015, účtovaly jinak. Od roku 2016 však byla zrušena účtová skupina 61 – *Změny stavu zásob vlastní výroby* a účty, které do ní patřily, byly přesunuty do skupiny 58.

Účty do roku 2015	Účty od roku 2016
611 – Změna stavu nedokončené výroby	581 – Změna stavu nedokončené výroby
612 – Změna stavu polotovarů	582 – Změna stavu polotovarů
613 – Změna stavu výrobků	583 – Změna stavu výrobků
614 – Změna stavu zvířat	584 – Změna stavu zvířat

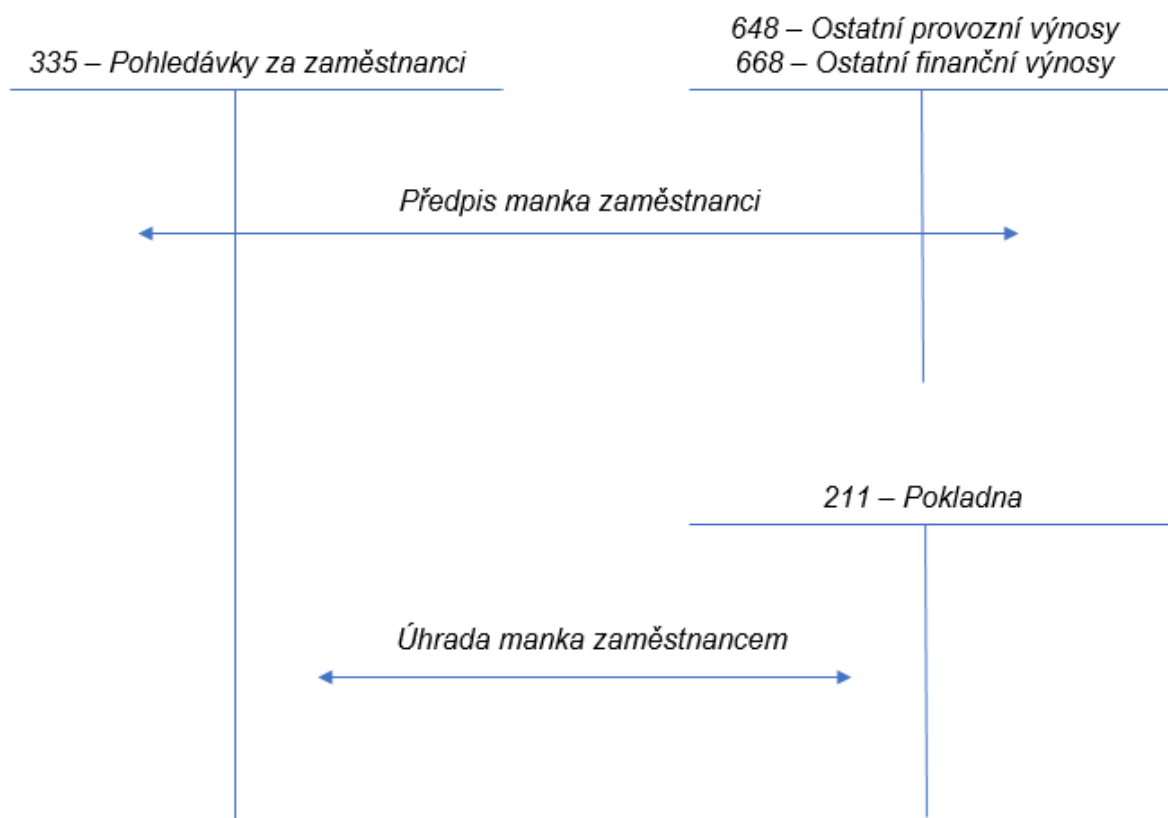
Tabulka 2.1 Přehled změn účtů používaných pro změny stavu
Zdroj: vlastní zpracování

Inventarizační rozdíly u finančního majetku se účtují velice podobně jako u zásob. Při vzniku schodku se používá nákladový účet 569 – *Manka a škody na finančním majetku* souvztažně s příslušným majetkovým účtem a pro případ přebytku se využívá výnosový účet 668 – *Ostatní finanční výnosy* (viz obrázek 2.5).



Obrázek 2.5 Účtování schodků a přebytků na finančním majetku
Zdroj: vlastní zpracování

Účetní jednotka může předepsat odpovědnému zaměstnanci, pokud podepsal dohodu o odpovědnosti, vzniklé manko k úhradě. K tomuto účelu se využívá účtů 335 – *Pohledávky za zaměstnanci* a 648 – *Ostatní provozní výnosy*. V případě, že se jedná o schodek v pokladně nebo na ceninách, nepoužije se účet 648, nýbrž účet 668 – *Ostatní finanční výnosy*. Samotné účtování takové situace znázorňuje obrázek 2.6.



Obrázek 2.6 Předpis banka zaměstnanci k úhradě
Zdroj: vlastní zpracování

2.6 Písemnosti k inventarizaci

Účetní jednotky jsou povinny provádět inventarizaci minimálně jednou ročně, ale zákon jim také ukládá povinnost prokázat, že v předchozích pěti letech opravdu inventarizace proběhla. Nejen k tomuto účelu slouží **inventurní soupisy**.

2.6.1 Inventurní soupis

V prvním odstavci paragrafu 30 zákona o účetnictví je psáno: *"Účetní jednotky zjišťují při inventarizaci skutečné stavy majetku a závazků a zaznamenávají je v inventurních soupisech."* V tomto odstavci je dále uvedeno, že toto účetní jednotky provedou buď fyzickou nebo dokladovou inventurou. Důležitý je však také odstavec 7, který specifikuje náležitosti inventurního soupisu, jako průkazného účetního záznamu o provedení inventarizace. Inventurní soupis tedy musí obsahovat tyto náležitosti:

- zjištěné skutečnosti podle fyzické nebo dokladové inventury, a to tak, aby bylo možné veškerý majetek i závazky jednoznačně určit,
- podpisy odpovědných osob za zjištění reálných stavů majetku a závazků,

- způsob zjišťování skutečných stavů,
- ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- ocenění majetku při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,
- rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,
- okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury.

Součástí inventurního soupisu je také prohlášení odpovědného pracovníka za inventarizovaný majetek. Odpovědný pracovník v tomto prohlášení uvádí, že

- řádně odevzdal veškeré doklady související s pohyby inventarizovaného majetku účetnímu oddělení k zaúčtování,
- veškeré pohyby (tedy příjmy a výdaje) inventarizovaného majetku byly do zahájení inventury zachyceny v evidenci,
- nic nezatajil,
- byl osobně přítomen u probíhající inventury,
- s ním byl sepsán zápis o hmotné odpovědnosti dne (*Schiffer, 2010*)

Česká legislativa nijak neupravuje vzhled inventurního soupisu ani tohoto prohlášení. Je tedy jen na účetní jednotce, jak tento soupis vyhotoví. Samozřejmostí je dodržení všech náležitostí. Příklady inventurního soupisu s prohlášením odpovědného pracovníka je uveden v příloze 2.

Jednou z náležitostí inventurního soupisu je jednoznačně označit inventarizovaný majetek, aby nebylo možné ho zaměnit s jiným majetkem. V následující tabulce je uvedeno, jaké skutečnosti týkající se majetku je vhodné v inventurním soupisu uvést, aby byla dodržena podmínka jednoznačnosti a nezaměnitelnosti.

Předmět inventarizace	Skutečnosti potřebné k jednoznačnému určení zjištěného majetku a závazků
Dlouhodobý hmotný majetek	inventární číslo, výrobní číslo, název – typ, ocenění v Kč, oprávky v Kč, umístění, syntetický účet, analytický účet
Pozemky	označení katastrálního území, číslo parcely, druh pozemku, výměra pozemku, ocenění v souladu s §24 až §28 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, číslo listu vlastníka, syntetický účet, analytický účet
Zásoby	kód podle platné SKP, název zásob, resp. druh, měrná jednotka, množství, ocenění za měrnou jednotku v Kč, ocenění celkem, umístění, hmotně odpovědná osoba, syntetický účet, analytický účet
Peníze v pokladně	jednotlivé druhy bankovek podle hodnoty v Kč, počet kusů, bankovky celkem v Kč, jednotlivé druhy mincí podle hodnoty v Kč, počet kusů, mince celkem v Kč, pokladní hotovost celkem v Kč, hmotně odpovědná osoba, syntetický účet, analytický účet
Ceniny	název ceniny (druh), hodnota ceniny v Kč, počet kusů, celkem Kč, hmotně odpovědná osoba, syntetický účet, analytický účet
Pohledávky	název (jméno) dlužníka a jeho adresa, číslo účetního dokladu, splatnost dne (případně rozčlenění do lhůty splatnosti, po lhůtě splatnosti, promlčené či nedobytné pohledávky), uznání pohledávky dlužníkem dne, výše pohledávky v Kč, číslo bankovního účtu dlužníka, účetní stav v Kč, syntetický účet, analytický účet
Závazky	název (jméno) věřitele a jeho adresa, číslo účetního dokladu, splatnost dne (případně rozčlenění do lhůty splatnosti, po lhůtě splatnosti, promlčené závazky), odsouhlaseno s věřitelem dne, výše závazku v Kč, číslo bankovního účtu věřitele, účetní stav v Kč, syntetický účet, analytický účet

Tabulka 2.2 Skutečnosti potřebné k jednoznačnému určení zjištěného majetku a závazků
Zdroj: Svobodová, 2013

2.6.2 Inventarizační zápis

Ačkoliv zákonem o účetnictví je vyžadován pouze inventurní soupis, informace v něm uvedeny nemusí být pro větší podniky dostačující. Ve velkých podnicích je totiž inventarizace velice náročnou činností, a to jak z hlediska času, tak i z hlediska potřebných pracovníků. Těmto společnostem potom nejde jen o splnění zákonné povinnosti, ale také o co největší věrohodnost prováděné inventarizace a také o informace potřebné k údržbě a ochraně majetku. Doporučené údaje, které by měl inventarizační zápis obsahovat, jsou:

- vyznačení druhu inventarizace (zákonná, mimořádná),
- označení inventarizovaného majetku a závazků a jejich umístění,
- jména zodpovědných pracovníků,
- den, k němuž je inventarizace provedena,
- den zahájení a ukončení inventury (fyzické nebo dokladové),
- způsob zjišťování skutečných stavů majetku,
- přehled vyhotovených inventurních soupisů,
- soupis účetních dokladů určených k vyúčtování inventarizačních rozdílů,
- úhrn zjištěných inventarizačních rozdílů,
- návrh na vypořádání inventarizačních rozdílů,
- podrobný popis zjištění a návrhy na opatření,
- jména členů inventarizační komise s jejich podpisy,
- datum vyhotovení inventarizačního zápisu.

K inventarizačnímu zápisu je dále vhodné doložit veškeré doklady související s inventarizací. Inventarizační zápis je v podstatě shrnutím veškerých činností a výsledků vyplývajících z inventarizace. (Schiffer, 2009)

2.7 Časový plán a termíny inventarizací

Periodické inventarizace majetku a závazků jsou, zvláště pak ve velkých účetních jednotkách, velice náročné skupiny činností ať už z hlediska časového nebo z hlediska potřebného počtu zaměstnanců. Inventarizace jsou náročné nejen na samotné provedení, ale také na přípravu a organizaci. Zcela logicky je jasné, že podniky s menším počtem majetku, provozoven, závodů, pracovišť nebo zaměstnanců mají veškeré činnosti spojené s inventarizací zjednodušené, a proto u těchto účetních jednotek většinou nebývá podrobněji popsán časový plán nebo

detailněji stanovená organizace inventarizací. V takovýchto podnicích je většinou (nemusí to být pravidlem) řídícím pracovníkem pouze stanoven začátek a konec inventarizačních prací a je určen pracovník, který inventarizaci provede a který je za ni zodpovědný. V opačném případě, tedy když má podnik stovky nebo tisíce zaměstnanců, obrovské objemy majetku, různé závody nebo hospodářská střediska, stává se inventarizace obrovským zásahem do chodu podniku a jeho provozních činností. V této situaci je pak výrazně doporučováno, co nejlépe naplánovat a zorganizovat inventarizační práce, aby inventarizace proběhla s co nejméně problémy, aby významně neomezila chod podniku, a hlavně aby byla vůbec proveditelná.

2.7.1 Plánování inventarizací

Při organizování inventarizací by mělo být přihlédnuto ke všem okolnostem, které by mohly, ať už pozitivně či negativně, ovlivnit průběh inventarizace. Je třeba vhodně vybrat měsíc inventarizace s ohledem na klimatické podmínky (ve sněhu a mrazu se zásoby materiálu kontrolují podstatně hůř), dále vybrat období, ve kterém je možné plánovaně zastavit nebo alespoň omezit pracovní aktivity na pracovištích (pro dostatek zaměstnanců a času), vhodně využít příznivé okolnosti ovlivňující pracnost inventarizace (inventuru na skladě materiálu nebo zboží provést v okamžiku, kdy je stav zboží nebo materiálu co nejnižší). Veškeré tyto okolnosti a poznatky by měly být zohledněny při tvorbě harmonogramu inventarizačních prací pro jejich bezproblémový průběh.

Na základě veškerých výše popsaných okolností je tedy sestavován časový plán inventarizace. Tento vytvořený časový plán (harmonogram) by měl být zveřejněn s dostatečným předstihem všem pracovníkům, k zajištění dostatečné časové rezervy na přípravu inventarizačních prací, což může významně přispět k jejich zjednodušení. Jedná se například o pořádek v inventarizovaném majetku, o úklid pracovišť, na kterých bude inventura probíhat, o zajištění veškerých potřebných pracovních pomůcek a písemností nebo pracovníků s potřebnou kvalifikací a praxí. (Schiffer, 2009)

2.7.2 Termíny inventarizací

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví stanovuje, že účetní jednotky mohou zahájit práce na periodické inventarizaci nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem, a ukončit tyto práce je možné nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. Pokud se ovšem účetní jednotka rozhodne provádět nebo dokončovat inventarizační

práce až po rozvahovém dni, je třeba zjištěné inventarizační rozdíly zahrnout do účetního období, kterého se inventarizace týká. Termíny provádění inventarizací stanovené v zákoně o účetnictví jsou stručně zobrazeny v níže uvedené tabulce (2.3). (Svobodová, 2013)

Předmět inventarizace	Povinnost provedení inventarizace stanovená zákonem
Peněžní prostředky v hotovosti	k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace)
Zásoby a) sledované v účetnictví podle způsobu A	Ize provádět v průběhu účetního období, účetní termín této inventarizace si účetní jednotka stanoví sama (průběžná inventarizace) za podmínky, že zásoby účtují podle druhů nebo míst jejich uložení nebo hmotně odpovědných osob
b) sledované v účetnictví podle způsobu A	k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace), pokud není stanovena průběžná inventarizace
c) sledované v účetnictví podle způsobu B	k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace)
Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek včetně drobného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke konci rozvahového dne, lze provést v průběhu posledních 4 měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období) Dlouhodobý hmotný movitý majetek , jenž vzhledem k funkci, kterou plní v účetní jednotce, je v soustavném pohybu a nemá stálé místo, kam náleží	k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace) Ize provádět v průběhu účetního období, účetní termín této inventarizace si účetní jednotka stanoví sama (průběžná inventarizace)
Ostatní majetek a závazky (včetně hodnot sledovaných na podrozvahových účtech)	k okamžiku, ke kterému sestavují účetní závěrku jako řádnou nebo mimořádnou (periodická inventarizace)

Tabulka 2.3 Termíny inventarizací
Zdroj: Svobodová, 2013

2.7.3 Obsahová náplň harmonogramu

Vzhledem k výše uvedeným doporučením lze vytvořit krátký seznam položek, které by měly tvořit obsah ve vyhotoveném časovém harmonogramu:

- název účetní jednotky,
- jména osob, kterými byl harmonogram sestaven a schválen,
- předmět fyzické inventury (přesný název či označení příslušné skupiny nebo druhu majetku),
- číselné označení příslušného syntetického nebo analytického účtu,
- uvedení míst, kde se daný majetek vyskytuje,
- osoby odpovědné za danou skupinu majetku,

- datum, ke kterému se má fyzická inventura provést,
- datum vyhodnocení výsledků fyzické inventury (zjištění inventarizačních rozdílů),
- datum předání inventarizačních dokumentů předsedovi inventarizační komise,
- jména členů (případně jen předsedy) inventarizační komise,
- jména osob účtujících o daném majetku.

Každý časový plán a jeho věcná náplň musí vycházet z potřeb a podmínek konkrétních účetních jednotek a jejich možností. Nelze stanovit obecný dokument (harmonogram), který by byl aplikovatelný na jakoukoliv účetní jednotku. (*Schiffer, 2009*)

3 Problematika inventarizace majetku

Při provádění fyzických a dokladových inventur některých druhů majetku a závazků je nutné přihlížet k jejich zvláštní povaze a charakteru. V této kapitole bude věnován prostor pro popsání některých specifík u inventur konkrétních druhů majetku a závazků. Ačkoliv není možné popsat specifika inventur všech druhů majetku, je v této kapitole vybráno několik nejčastěji se vyskytujících charakteristických druhů.

3.1 Inventura pozemků

Podle zákona č. 344/1992 Sb., katastrální zákon, ve znění zákona č. 89/1996 Sb., kterým se mění a doplňuje zákon č. 344/1992 Sb., se pozemkem rozumí část zemského povrchu oddělená od sousedních částí hranicí územní správní jednotky nebo hranicí katastrálního území, hranicí vlastnickou, hranicí držby, hranicí druhů pozemků, popř. rozhraním způsobu využití pozemků.

U pozemků je vhodné zvlášť evidovat a inventarizovat různé druhy pozemků jako jsou:

- orná půda,
- vinice,
- chmelnice,
- zahrady,
- ovocné sady,
- louky,
- pastviny,
- lesní pozemky,
- vodní plochy,
- zastavěné plochy a nádvoří,
- ostatní plochy (zejména pak stavební pozemky, které jsou momentálně nezastavěné, ale jsou určeny pro územně plánovací dokumentaci).

Inventarizace pozemků je výjimečná tím, že se skutečný stav pozemků zjišťuje jak fyzickou, tak i dokladovou inventurou, a to ke stejnému datu.

Při fyzické inventuře by se měl zjišťovat skutečný stav pozemků v terénu porovnáním se záznamy v evidenci. Rozsah provedení této fyzické inventury je závislý na několika faktorech. Je proto vhodné, aby účetní jednotka tento rozsah určila nejlépe písemnou formou buď v pokynech pro inventarizaci nebo ještě lépe – ve svých vnitropodnikových směrnících. Obecně může tato inventura zahrnovat:

- zjištění stavu pozemků,
- zjištění, zda jsou pozemky v terénu řádně vyznačeny v souladu s geometrickými plány, popř. na základě provedení nového měření pozemků,
- způsob jejich využívání, popř. zjištění závad, jako je využívání pozemků jinými subjekty, zamokření, zalesnění, devastace,
- zjištění rozsahu škod na pozemcích v důsledku živelných událostí (při mimořádných inventarizacích),
- zjištění zastavění pozemku, jejich přeměna na cesty, využívání k jiným účelům, než je uvedeno v evidenci,
- zajištění ochrany pozemku a stavu jejich udržování (oplocení, stav odtokových struh). (Svobodová, 2013)

Dále je nutné provést inventuru dokladovou. Ta u pozemků spočívá ve zjišťování, zda jsou záznamy v evidenci účetní jednotky shodné se záznamy v evidenci nemovitostí vedené příslušným orgánem, tj. katastrálním úřadem. Při této kontrole je vhodné zkontrolovat veškeré zjistitelné údaje, zejména pak:

- údaje týkající se názvu či jména vlastníka,
- sídlo či adresa vlastníka,
- označení katastrálního území,
- číslo parcely,
- druh pozemku,
- výměru,
- bonitní třídy dle katastru,
- čísla evidenčního a vlastnického listu nebo čísla listin omezujících vlastnické právo.

Při zjištění jakýchkoliv rozdílů v evidencích je nezbytné, co nejdříve podrobně prošetřit okolnosti vzniku těchto rozdílů a uvést v inventurním soupisu návrh na odstranění chyb, např. označení správných údajů na opravu chybných zápisů v evidenci.

3.2 Inventura budov a staveb

Budovy, výrobní haly, garáže apod. patří do širší skupiny označované „stavby“. Za stavbu je považována stavba, na kterou bylo vydáno kolaudační rozhodnutí nebo stavba kolaudačnímu rozhodnutí podléhající a užívána. „Jedná se

tedy o stavbu, jejíž vymezení je obsaženo ve stavebně-právních předpisech.“ (Schiffer, 2010, s. 212). Stavba navíc musí být spojena se zemí pevným základem.

Při inventuře staveb je vhodné sledovat a kontrolovat především tyto okolnosti:

- zda jsou stavby využívány k určitému účelu v souladu s výrobními nebo jinými úkoly účetní jednotky,
- zda jsou provedené přístavby, vestavby či nástavby korektně zaneseny v účetní evidenci (např. na inventární kartě),
- zda stavby vyžadují běžnou nebo střední opravu, popřípadě rekonstrukci,
- celkový stav i provedení staveb,
- zda popis na inventární kartě odpovídá provedení a použití staveb.

Přitom každá inventarizovaná stavba by měla být evidovaná a do inventurních soupisů zapsána samostatně.

3.3 Inventura strojů, dopravních prostředků a inventáře

Při fyzické inventuře movitého majetku jako jsou stroje, přístroje, zařízení, osobní nebo nákladní automobily a podobně, je vhodné kontrolovat zejména, jsou-li veškeré věci řádně označeny inventárními čísly a zda tedy nejsou zaměnitelné s jiným majetkem. ZOÚ přitom nijak neupravuje problematiku inventárních čísel. Dle zákona stačí, když bude majetek označen tak, aby mohl být jednoznačně identifikován a byl nezaměnitelný s jiným. K tomu může posloužit např. výrobní číslo nebo jiné označení výrobce nebo dodavatele, pokud je toto označení dostačující pro splnění podmínky nezaměnitelnosti. Takovéto označení však není vhodné, určitě je výhodnější a také přehlednější zavést vlastní číselný systém pro identifikaci majetku (viz kapitola 2.3.2).

Dále se u všech inventarizovaných předmětů zjišťují a zaznamenávají veškeré údaje potřebné k tomu, aby bylo zaručené přesné určení majetku, např. výrobce, rok výroby, konstrukce, kapacita, mechanismy a konstrukce patřící k danému stroji nebo zařízení). Také je doporučeno zkontrolovat stav a úplnost příslušenství patřícího k jednotlivým strojům, přístrojům nebo zařízením.

U osobních automobilů je vhodné do inventurního soupisu také zaznamenat stav ujetých kilometrů podle tachometru, případně stav pohonných látek v nádržích. U nákladních automobilů povinně vybavených tachografem se prověřuje jeho

provozní schopnost a v případě poškození se tato skutečnost zaeviduje v inventurním soupise. (Schiffer, 2009)

3.4 Inventura zvířat

Jelikož i zvířata jsou pro podnik majetkem, je třeba inventarizovat i je. Zvířata mohou být jak dlouhodobým, tak i oběžným majetkem.

3.4.1 Inventura základního stáda a tažných zvířat

Při fyzické inventuře základního stáda a tažných zvířat (patří mezi dlouhodobý majetek) je doporučeno kontrolovat a evidovat jednotlivě dospělý hovězí dobytek, tažná zvířata, plemenné prasnice, plemenné kance a chovatelsky cenné kusy ovcí a jiných zvířat. U koní a drůbeže je možno evidovat stáda ve skupinách a je možno uvádět jen počet kusů a cenu v Kč.

3.4.2 Inventura zvířat patřících do zásob

Při fyzické inventuře se jednotlivě kontrolují mladí koně a mladá zvířata hovězího dobytka. Kontrola probíhá na základě inventárních čísel, jmen, pohlaví, barvy, plemene apod.

Zvířata ve výkrmu, mláďata ovcí, koz, drůbeže a jiných zvířat se evidují a inventarizují podle chovatelských skupin. Při inventuře se pak kontroluje počet kusů jednotlivých skupin a celková živá váha (s výjimkou kožešinových zvířat a drůbeže).

3.5 Inventura pronajatého dlouhodobého majetku

Jelikož pronajatý majetek je evidován jako součást obchodního majetku pronajímatele, je také inventarizace pronajímatelovou povinností. Inventarizační povinností je však zatížen i nájemce, který většinou pronajatý majetek vede v podrozvahové evidenci. V tomto případě teoreticky postačí dokladovou inventurou zjistit, že se daný majetek nenalézá ve společnosti pronajímatele, nýbrž je pronajat. V praxi je ale vhodné tento majetek zkontrolovat i fyzickou inventurou přímo u nájemce. Toto lze provést na základě řádné správy pronajatého majetku vyplývající z nájemní smlouvy. Pokud takto pronajímatel neučiní a spokojí se se zprávou o stavu majetku od nájemce, musí si pronajímatel uvědomit, že následně nese důsledky z tohoto vyplývající, zvláště pokud ani tuto zprávu od nájemce nevyžaduje.

3.6 Inventura zásob

Korektní označení zásob ve skladech je jednou z náležitostí pro vytvoření věcného i administrativního pořádku ve skladech. Veškeré pohyby zásob ve skladu (převod zásob mezi jednotlivými sklady, příjem materiálu vlastní výroby, vrácení nepoužitého materiálu zpět do skladu, výdej zásob do spotřeby apod.) musí být

zaznamenány pomocí účetních dokladů – konkrétně pomocí příjemek a výdejek. Tyto příjemky a výdejky by měly obsahovat hlavně tyto údaje:

- pořadové číslo výdejky/příjemky,
- název organizace,
- důvod pohybu zásoby (např. objednávka – vhodné je uvést i číslo objednávky nebo zakázky),
- přejímací a vydávající útvar,
- název zásob,
- měrná jednotka,
- množství vydané/přijaté,
- cena za měrnou jednotku,
- kód podle platné jednotné klasifikace,
- vyhotovil, přijal, schválil (data a podpisy).

Inventura zásob se provádí fyzickou inventurou. (Svobodová, 2013)

3.7 Inventura zboží v kantýnách účetních jednotek

Skutečný stav zboží v zařízeních jako jsou kantýny účetních jednotek je třeba fyzickou inventurou zkontrolovat hlavně tyto skutečnosti:

- stav peněžních prostředků v pokladnách a zjistit tržbu běžného dne,
- zda byly odevzdány doklady účtárně, případně si je vyžádat přímo od odpovědných osob,
- zda jsou v pořádku veškerá měřidla, např. váhy,
- množství a kvalitu veškerého zboží v kantýně.

3.8 Inventura pokladní hotovosti

Inventura hotovosti v pokladnách se provádí při periodické inventarizaci v souvislosti se sestavením řádné nebo mimořádné účetní závěrky. V závislosti na množství hotovosti v pokladnách je vhodné inventuru pokladní hotovosti provádět i častěji než jednou ročně. Žadoucí mohou být také okamžité, předem nehlášené inventury pokladny za účelem kontroly pracovníka hmotně odpovědného za svěřenou hotovost. Při výběru inventarizační komise by neměl být jmenován předsedou pracovník, který běžně provádí kontrolu pokladní knihy.

Při fyzické inventuře je vhodné postupovat následujícím způsobem:

- zajistit dopsání dokladů zatím nezapsaných do pokladní knihy pokladníkem (např. pokud je tato inventura prováděna během pracovní doby),
- přepočítat pokladní hotovost a zjistit tak skutečný stav a porovnat jej se stavem v pokladní knize,
- zapsat zjištěné stavy do inventurního soupisu a vyčíslit inventarizační přebytek nebo schodek.

K zamezení nedovolené manipulace s pokladní hotovostí je třeba hlubšího provedení inventury pokladní hotovosti. Je vhodné se přesvědčit:

- zda výběry hotovostí z banky do pokladny souhlasí se zápisy v pokladní knize a zda jsou k těmto pohybům přiřazeny v pokladní knize příslušné bankovní doklady,
- že pokladník není též pověřen účtováním v účetních knihách, aby nemohlo dojít k nedovoleným úpravám v účetní evidenci,
- o bezpečném uložení pokladní hotovosti v pokladním trezoru, případně rozhodnout o používání příruční pokladny,
- o přijatelné výši hotovosti v pokladně a upozornit na případnou nadměrnou hotovost, kterou není nutné držet v pokladně pro běžný provoz pokladny,
- že pokladník má řádně podepsanou dohodu o hmotné odpovědnosti.

Pokladním přebytkem se rozumí jakákoliv zjištěná finanční hodnota, která není doložen příjmovým dokladem. Pokladním schodkem se rozumí také výplata hotovosti, která není doložena pokladním dokladem nebo převzetí, které není potvrzeno příjemcem.

3.9 Inventura nedokončené výroby

Předmětem nedokončené výroby jsou všechny předměty ve výrobním procesu, které prošly minimálně jednou výrobní operací a zároveň se ještě nedají považovat za hotový výrobek. Za dokončený výrobek se dá považovat až produkt, který je příslušným útvarem technické nebo jakostní kontroly převzat, schválen a předán na sklad hotových výrobků.

Stav nedokončené výroby bývá časově různě dlouhý a záleží, v jakém výrobním odvětví se účetní jednotka pohybuje. Tento stav nedokončené výroby může mít také více fází a může být dále členěn, což se poté odráží ve složitosti evidence,

inventarizace a také oceňování. Každý výrobní proces má v podniku různé výrobní fáze a po každé fázi je nutno nedokončenou výrobu ocenit, a to ve skutečných nákladech v Kč. Toto ocenění závisí pouze na účetní jednotce, ale mělo by být doručeno také inventarizačním orgánům před zahájením inventurních prací u nedokončené výroby.

Pojem nedokončená výroba je však velice široký a zahrnuje také „*nedokončené výkony jiných činností, při nichž nevznikají hmotné produkty.*“ (Schiffer, 2010, s. 220) Příkladem k těmto nedokončeným výkonům mohou být služby jako externí vedení účetnictví nebo audit.

Vzhledem k velice pestrému předmětu inventarizace nedokončené výroby je žádoucí, aby se vymezení nedokončené výroby účastnili také účetní pracovníci, neboť provedení řádné a úplné inventarizace je také v jejich zájmu nejen kvůli věrnému zobrazení skutečnosti v účetnictví. Na účtu 121 – *Nedokončená výroba* je proto vhodné vytvořit analytickou evidenci v žádoucím rozsahu.

Nedokončená výroba je především hmotné povahy a měly by tedy při zjišťování skutečného stavu proběhnout fyzická inventura (přeměřením, převážením, přepočítáním, technickým výpočtem, nikoliv však odhadem). Vhodné je také přidat popis s procentuálním vyjádřením rozpracovanosti produktu.

Mohou nastat případy, kdy nebude možné provést fyzickou inventuru např. kvůli místu, kde se nedokončená výroba nachází, nebo kvůli povaze NV (rozpracovaný projekt, výzkum, audit apod.) a v těchto případech je nutné provést inventuru dokladovou.

4 Analýza a vyhodnocení výsledků inventarizace ve společnosti IMET-CZ, s. r. o.

V této části bakalářské práce bude věnován prostor pro inventarizaci v praxi. K těmto účelům poslouží vybraná společnost IMET-CZ, s. r. o. Společnost s ručením omezeným je jednou z obchodních společností, je právnickou osobou a zapisuje se do veřejného rejstříku. Další právní formy podnikání jsou veřejná obchodní společnost, komanditní společnost a akciová společnost. (Běhounek, 2014)

4.1 Představení společnosti IMET-CZ, s. r. o.

Společnost s ručením omezeným IMET-CZ se zabývá distribucí ložisek, uceleného hutního materiálu a jeho přesným dělením a obráběním.

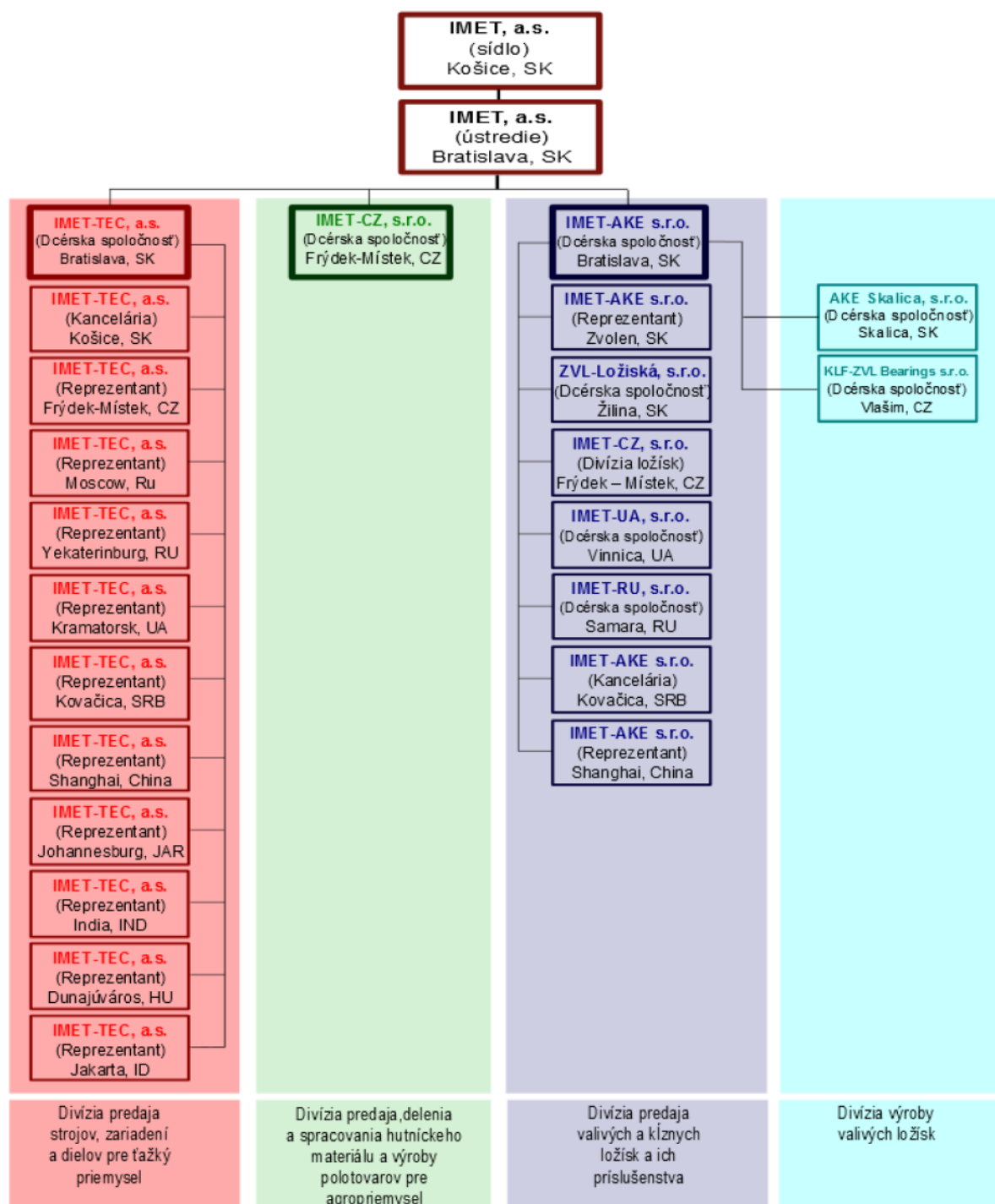
Od roku 2000 do dnešních dnů úspěšně plní myšlenku, být co nejbližší k zákazníkům, dodat nejvyšší kvalitu výrobky a poskytnout jim ty nejlepší služby. Působení společnosti navazuje na dlouholetou tradici certifikované mateřské společnosti IMET, a.s. (Slovenská republika), která patří již více než desetiletí k lídrům mezi distributory ložisek na slovenském trhu.

IMET-CZ je tedy dceřinou společností slovenské firmy IMET, a. s. Ta má v české společnosti majoritní 78% podíl. Zbylou část společnosti vlastní další 3 fyzické osoby.

Své obchodní aktivity rozvíjí IMET, a. s. (mateřská společnost) od roku 1993. Prostřednictvím vlastních poboček, dceřiných společností a obchodních zastoupení působí nejen na trzích krajů střední Evropy, ale i Ukrajiny a Ruska. Počet vytvořených pracovních příležitostí na různých pozicích překročil k dnešnímu dni číslo 200. Společnost disponuje vlastními kancelářskými prostory v Bratislavě a Košicích a skladovými prostory o rozloze téměř 3 000 m².

Snahou a cílem společnosti je zvyšovat svou prestiž a vybudovat si stabilní pozici na trzích, kde už získala solidní obchodní kontakty a image u svých klientů a postupně proniknout i na konkurenčně náročnější trhy regionů západní Evropy. Management společnosti si je plně vědom, že základem úspěchu na trhu je komplexní portfolio produktů a služeb. Je proto záměrem společnosti naplnit požadavky zákazníka ve správném množství, kvalitě a čase.

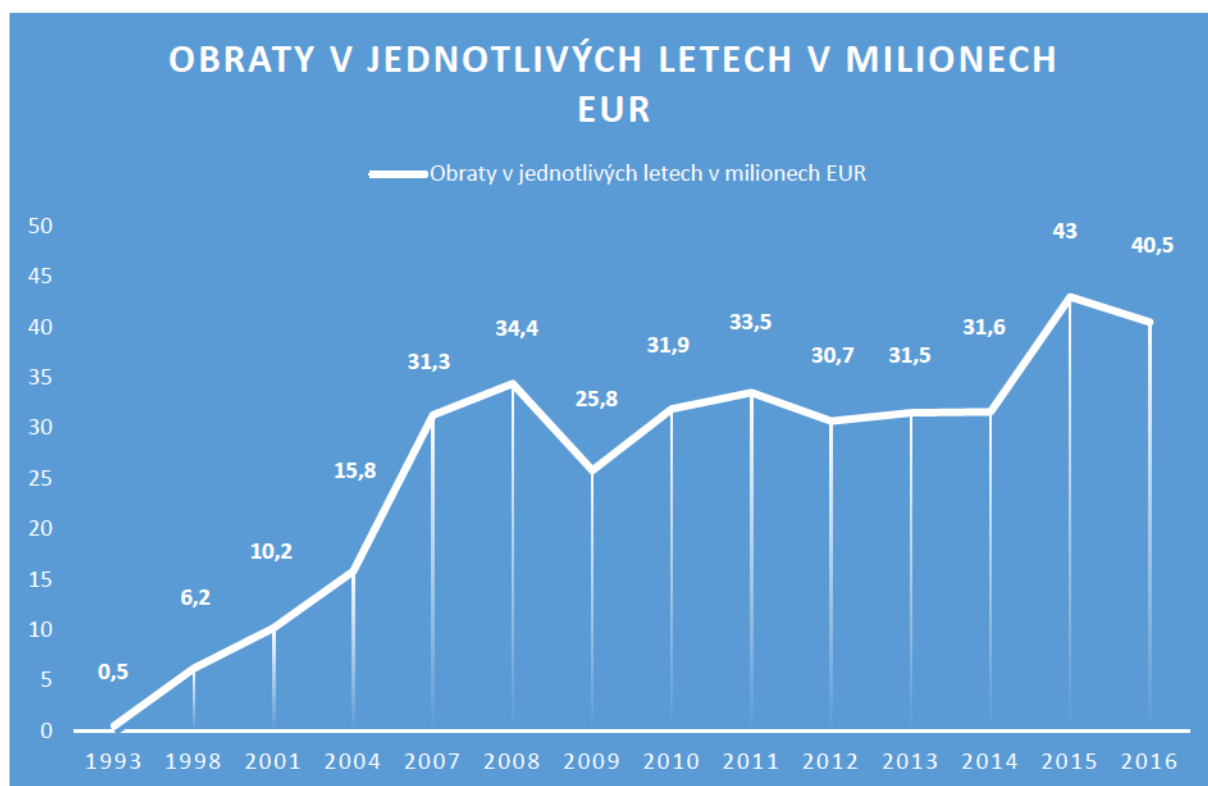
Jedním ze základních faktorů úspěchu IMET Group je vzájemná spolupráce všech divizí, odštěpných závodů a obchodních zastoupení. (viz obrázek 4.1)



Obrázek 4.1 Organizační struktura IMET Group

Zdroj: www.imet.sk

Na celkovém konsolidovaném obratu IMET Group se svými výsledky podílejí skupiny pracovníků v jednotlivých pobočkách a dceřiných společnostech. Trend celkového obratu je promítnut v diagramu níže. (viz graf 4.1)



Graf 4.1 Obraty v jednotlivých letech
Zdroj: www.imet.sk

Společnost IMET-CZ má také vlastní prodejnu ve Frýdku-Místku, kde je možno zakoupit:

- ucelený sortiment ložisek všech konstrukčních skupin a jeho příslušenství,
- vybrané typy řemenů,
- ochranné pomůcky běžné potřeby,
- brusné spotřební materiály,
- univerzální mazivo WD-40.

4.2 Vnitropodnikové směrnice dlouhodobého majetku a jeho evidence

Společnost IMET-CZ, s. r. o. není velkou korporací o stovkách zaměstnanců, nýbrž menší firmou, jejíž počet zaměstnanců se pohybuje okolo patnácti. Nejen kvůli tomuto lze usoudit, že tato společnost bude mít vypracovány interní směrnice v poněkud jednodušším, ale funkčním stylu.

V první části směrnice o DM je uvedeno, že dlouhodobým majetkem se rozumí hmotný, nehmotný a finanční majetek, který se pořizuje koupí, vytvořením vlastní činností, nabytím práv k výsledkům duševní tvořivé činnosti, bezúplatným nabytím (darováním), vkladem dlouhodobého majetku od jiné osoby nebo převodem podle právních předpisů. Dlouhodobým nehmotným nebo hmotným majetkem se stává též technické zhodnocení drobného nehmotného a hmotného majetku, který účetní jednotka v souladu s tímto opatřením zaúčtovala do nákladů nebo zásob.

Nehmotným majetkem se rozumí zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software a ocenitelná práva s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, povinně však od částky převyšující 60 000 Kč.

Drobný nehmotný majetek se účtuje do částky 30 000 Kč na účet 518 – *Ostatní služby*. Nad částku 30 000 Kč při pořízení prostřednictvím účtu 041 – *Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku* se účtuje na účet 013 – *Software* a odepisuje se podle odpisového plánu.

Hmotným majetkem se dle vnitropodnikové směrnice rozumí:

- pozemky, budovy, stavby, byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky zákona č. 72/1994 Sb. o vlastnictví bytů, umělecká díla, sbírky, movité kulturní památky a předměty kulturní hodnoty, předměty z drahých kovů a věci nabyté nájemcem z finančního leasingu, a to bez ohledu na jejich pořizovací cenu a dobu použitelnosti,
- samostatné movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, jejichž doba použitelnosti je delší než jeden rok, a v ocenění stanoveném účetní jednotkou, povinně však ve výši částky stanovené zákonem o daních z příjmů pro tento majetek (40 000 Kč),
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než 3 roky, tj.:
 - ovocné stromy vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 90 stromů na 1 ha,
 - ovocné keře vysázené na souvislém pozemku o výměře nad 0,25 ha v hustotě nejméně 1000 keřů na 1 ha,
 - chmelnice a vinice,
- základní stádo a tažná zvířata bez ohledu na jejich pořizovací cenu,

- otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technická rekultivace a technické zhodnocení, pokud nejsou součástí pořizovací ceny hmotného majetku,
- technické zhodnocení
 - k jehož účtování a odpisování je oprávněna jiná účetní jednotka než vlastník majetku, a to od částky stanovené v § 33 zákona o daních z příjmů (od částky 40 000 Kč)
 - drobného hmotného majetku účtovaného při jeho vydání do užívání přímo na vrub nákladů od částky technického zhodnocení stanovené v § 33 zákona o daních z příjmů (od částky 40 000 Kč)

Drobný hmotný majetek je definován jako majetek s použitelností delší než 1 rok a účtuje se do částky 20 000 Kč na účet 501 – *Spotřeba materiálu* (operativní evidence 5 000 – 20 000 Kč). Nad uvedenou částku 20 000 Kč při pořízení prostřednictvím účtu 042 – *Pořízení dlouhodobého hmotného majetku* se účtuje na účet 022 – *Hmotné movité věci a jejich soubory* a odepisuje se dle odpisového plánu.

Finančním majetkem se rozumí:

- cenné papíry a vklady, které budou v držení účetní jednotky déle než 1 rok, tj. podílové cenné papíry a vklady v podnicích s rozhodujícím vlivem, v podnicích s podstatným vlivem a v případech, kdy má účetní jednotka v jiné účetní jednotce menšinový vliv,
- půjčky poskytnuté účetní jednotkou podnikům ve skupině a ostatní půjčky s dobou splatnosti delší než 1 rok (např. vklad tichého společníka do společnosti),
- ostatní dlouhodobé cenné papíry a vklady jako nakoupené obligace a jiné dluhopisy, pokladniční poukázky, vkladové listy a termínové vklady se splatností delší než 1 rok.

Majetkové cenné papíry a vklady, které se sledují na účtech 061 – *Podíly v ovládaných a řízených osobách*, 062 – *Podíly v účetních jednotkách pod podstatným vlivem* a 063 – *Ostatní cenné papíry a podíly*, představují podíl na majetku obchodní společnosti s vlivem:

- rozhodujícím, kdy účetní jednotka (mateřská společnost) má větší než 50% podíl na základním kapitálu. Mateřská společnost má v tomto případě rozhodující vliv na řízení podniku a plně kontroluje jeho činnost,
- podstatným, kdy účetní jednotka (mateřská společnost) má větší než 20% a menší než 50% podíl na jeho základním kapitálu. Mateřská společnost má v tomto případě podstatný vliv na řízení podniku, který vyplývá z uvedeného podílu na základním kapitálu,
- menšinovým, kdy účetní jednotka (mateřská společnost) má menší než 20% podíl na jeho základním kapitálu.

Na několika dalších řádcích této směrnice je věnován prostor pro ocenění dlouhodobého majetku, kde je psáno, že společnost může oceňovat majetek třemi způsoby:

- pořizovací cenou,
- reprodukční pořizovací cenou – u majetku nabytého darováním nebo bezúplatně nabytého majetku po skončení finančního leasingu nebo při vkladu majetku do společnosti,
- vlastními náklady.

Následuje zmínka o dočasném snížení ceny majetku pomocí opravných položek na účtech skupiny 09 – *Opravné položky k dlouhodobému majetku*. V další části je stručně popsán fakt, že dlouhodobým majetkem se stávají věci uvedením do užívání, což je stvrzeno protokolem o zařazení majetku. Následující oblastí ve směrnici jsou odpisy. Podle směrnice společnost dodržuje dobu použitelnosti majetku podle zákona o daních z příjmů, avšak účetní a daňové odpisy nemusí vždy souhlasit a veškeré tyto údaje jsou uvedeny na inventárních kartách majetku. Společnost odepisuje lineárně, ale i degresivně. Většina majetku je odepisována rovnoměrně, výjimkou jsou pouze nemovitosti, které jsou odepisovány zrychleně. Směrnice pokračuje stručnými odstavci, ve kterých je popsáno, jak účetní jednotka pracuje s technickým zhodnocením. Další odstavec tvoří kapitola o vyřazení DM.

Teprve v sedmé části lze ve vnitropodnikové směrnici nalézt zmínku o inventarizaci. Bohužel je inventarizaci věnován jediný krátký odstavec. Je však pochopitelné, že v tak malé společnosti, jakou firma IMET-CZ je, bude tento odstavec dostačující.

„Inventarizace dlouhodobého majetku bude probíhat (v souladu s vnitropodnikovou směrnicí o inventarizaci) jedenkrát ročně. V rámci této inventarizace bude porovnáván nejen stav majetku vykázaný v účetnictví se skutečností, ale bude posuzována i výše ocenění tohoto majetku. Inventarizace DM se řídí zákonem o účetnictví a zvláštními předpisy.“

Vnitropodnikovou směrnicí pak uzavírá odstavec věnovaný problematice změny způsobu oceňování a postupu odepisování. Celá část interní směrnice věnující se oblasti dlouhodobého majetku je k dispozici v příloze 3.

4.3 Kategorizace dlouhodobého majetku

Ačkoliv hlavním bodem inventarizace u společnosti IMET-CZ je inventura skladu, a tedy oběžného majetku, inventarizovat je nutno také dlouhodobý majetek. Toho společnost nemá moc, jelikož ho ani moc nepotřebuje. Jedná se v podstatě o pár položek.

Kritérium pro zařazení majetku mezi dlouhodobý je v případě IMET-CZ stejné, jako dle zákona o daních z příjmů. Pořizovací cena musí být vyšší než 40 000 Kč pro hmotný a vyšší než 60 000 Kč pro nehmotný majetek. Dále jsou vytvořeny analytické účty pro drobný dlouhodobý majetek, který je definován dobou použitelnosti delší než jeden rok, ale nesplňuje podmínku pořizovací ceny pro zařazení mezi dlouhodobý. Jedná se o majetek, jehož pořizovací cena je vyšší než 20 000 Kč, ale nižší než 40 000 Kč resp. 60 000 Kč. Tento dlouhodobý drobný majetek je evidován mezi majetkovými účty skupin 01 a 02. Konkrétní přidělení analytických účtů k jednotlivým typům majetku je možno vidět v příloze č. 4. Jedná se o výpis obrátové předvahy, ze kterého je možné vyčíst, že existují analytické účty *013/010 – Software* a *013/020 Software do 60 t.* Z tohoto rozdělení je zcela jasné, že nakoupený software, jež společnost hodlá využívat déle než rok, ale jeho kupní cena je nižší než 60 000 Kč, bude zařazen na účet *013/020*. Obdobné rozdělení je využito také u účtu *022 – Hmotné movité věci a jejich soubory*, kde je drobný hmotný majetek s pořizovací cenou mezi 20 000 Kč a 40 000 Kč zařazen na účet *022/021 – Ostatní DHM do 40 tis.*

Společnost IMET-CZ se rozhodla evidovat i majetek, který má v užívání déle než rok, ale nesplňuje podmínky pro zařazení mezi drobný dlouhodobý majetek. Jedná se o majetek v ceně 1 000 Kč až 20 000 Kč. Tento majetek společnost účtuje přímo do nákladů na účet *501 – Spotřeba materiálu*. Má jej však dále kategorizovaný dle ceny a dle využití. Zvlášť je evidován majetek týkající se skladu a zvlášť majetek

týkající se kanceláře. Majetek zařazen do kategorie sklad obsahuje stroje, nástroje a přístroje potřebné k práci ve skladu, např. svěrák, úhlová bruska, stolní svářečka, vysokozdvizný vozík apod. Majetek evidovaný v kategorii „kancelář“ obsahuje položky, jako jsou např. kancelářské stoly, židle, police, kancelářský nábytek, skartovačka, tiskárny apod. Tohoto majetku je velice málo, jedná se o pár desítek kusů a není problém zkontrolovat, zda nechybí (viz příloha č. 5 a 6). Pro tento majetek byly vytvořeny analytické účty:

- 501/011 - majetek v hodnotě 1 000 Kč - 5 000 Kč v kategorii „kancelář“,
- 501/012 - majetek v hodnotě 5 000 Kč - 20 000 Kč v kategorii „kancelář“,
- 501/021 - majetek v hodnotě 1 000 Kč - 5 000 Kč v kategorii „sklad“,
- 501/022 - majetek v hodnotě 5 000 Kč - 20 000 Kč v kategorii „sklad“.

Zatímco dlouhodobý majetek vedený mezi majetkovými účty skupin 01 a 02 má automaticky přiřazeno inventární číslo i inventární kartu (viz příloha č. 7) a je sledován v ekonomickém softwaru spolu s veškerým dlouhodobým majetkem, majetek veden jako drobný, ať už na účtech 022/021 – *Ostatní DHM do 40 tis.* nebo na účtech 501 nemá v ekonomickém softwaru žádnou evidenci. Je evidován zvlášť, v ručně vyrobených tabulkách, kde je po dobu své existence sledován. Drobný majetek, který není veden na účtech 501 má alespoň přiřazeno inventární číslo a má svou inventární kartu (viz příloha 8), ale z majetku vedeného na účtech 501 je vytvořen pouze seznam, resp. 4 seznamy pro každý analytický účet (viz příloha č. 5 a 6).

Další zajímavou kategorií jsou pro společnost IMET-CZ mobilní telefony. Jelikož je to drobný majetek, který se ve společnosti často mění, usoudil hlavní ekonom, že by bylo vhodné právě mobilní telefony evidovat zvlášť. Pro mobilní telefony ale nebyl vytvořen vlastní analytický účet, nýbrž jen další tabulka s potřebnými informacemi. Pohyby tohoto majetku se tedy účtují stejně jako u jiného majetku cenově odpovídajícímu této kategorii. Náhled tabulky pro sledování mobilních telefonů je uveden v příloze 9.

4.3.1 Pozemky

Jak je uvedeno již dříve v kapitole 3.1 – *Inventura pozemků*, je vhodné zvlášť evidovat a inventarizovat různé druhy pozemků. Tímto doporučením se řídí i společnost IMET-CZ, ačkoliv pozemků nemá mnoho. Toto pravidlo společnost aplikovala také na budovy. V praxi se jedná o jeden areál, kde se nalézá správní

budova, sklad a parkoviště. Společnost přesto eviduje zvlášť každou parcelu pozemku a další související položky. Konkrétně tedy je tento majetek evidován následně:

- správní budova č. 529,
- skladová budova – parc. 1071/34,
- skladová budova – parc. 1096/2,
- skladová budova – parc. 1096/3,
- skladová budova – parc. 1097/8,
- ocelový přístřešek,
- oplocení,
- zpevněná plocha I.,
- zpevněná plocha II.,
- zpevněná plocha III.,
- parkoviště,
- přípojka vody,
- přípojka plynu,
- přípojka elektřiny,
- kanalizační šachta a přípojky.

4.4 Průběh inventarizace

Ve společnosti IMET-CZ, s. r. o. se inventarizace provádí, převážně z praktických důvodů, v zimním období – většinou v listopadu. Společnost se takto rozhodla hlavně z důvodu, že je v tomto období standardně nízký stav skladových zásob, a také pohyb těchto zásob je menší než v ostatních měsících roku. Tuto skutečnost si společnost už mnohokrát ověřila a prozatím nebyl důvod toto rozhodnutí měnit.

4.4.1 Obchodní (fyzická) příprava

Každý rok vyhlásí vedoucí obchodní referent s dostatečným předstihem datum, ke kterému se zahájí inventurní práce. Ty trvají většinou 3 dny. V minulém roce bylo toto datum stanoveno na pondělí 21. 11. 2016 a inventarizace probíhala až do středy 23. 11. 2016. Ve čtvrtek už se ve společnosti pracovalo v běžném režimu.

Směrem k blížícímu se datu inventarizace se snaží společnost co nejvíce snížit objem skladových zásob. To znamená, že veškeré objednané zboží je do té

doby expedováno ze skladu pryč. Dále pak dodávka nového zboží na sklad je odsunuta až na den po skončení inventarizace. Také je zde snaha vyřešit co nejvíce reklamací. Firma je takto schopna snížit stavy skladů o 30 až 50 % oproti normálnímu stavu. Jedná se o velice užitečnou formu přípravy. Čím méně položek majetku je třeba zkontrolovat, tím jednodušší, rychlejší a efektivnější je kontrola samotná. Je také menší pravděpodobnost vzniku chyby. V konkrétním případě roku 2016 byly všechny přijaté a dosud nevyřízené objednávky expedovány již v pátek 18. 11. 2016, kvůli snížení stavu kontrolovaného majetku. Dále bylo odsunuto datum přijetí nových zásob – standardně se tak děje ve středu – na čtvrtek 24. 11. 2016.

Vzhledem k tomu že většinu inventarizovaného majetku tvoří právě skladové zásoby, je tato příprava nejen velice užitečná, ale téměř nezbytná. Při inventarizaci v roce 2015 bylo na skladě okolo 1 700 různých druhů zboží v celkovém počtu přes 55 tisíc kusů. Bez provedení této vysoce efektivní přípravy by bylo na skladě v momentě inventury zhruba 80 až 90 tisíc kusů zboží. To je velice znatelný rozdíl, inventura – a vlastně i celá inventarizace – by se tímto mohla protáhnout až na dvojnásobek potřebného času, a to by firmě přineslo další náklady.

4.4.2 Administrativní příprava

Ačkoliv plánování obchodní (fyzické) přípravy nepatří k nejjednodušším činnostem, nejedná se o žádnou komplikaci vyžadující hodiny času. Navzdory tomu je příprava administrativní ještě jednodušší. Spočívá v tom, že vedoucí ekonom společnosti usedne k počítači a z účetního softwaru vytiskne aktuální účetní stav skladových zásob. Tento spis má kolem padesáti stran (v konkrétním případě inventury roku 2016 to bylo 54 stran). V příloze číslo 10 je vyobrazena první a poslední strana tohoto spisu. Na první straně spisu lze nalézt hlavičku obsahující základní informace:

- název účetní jednotky,
- druh inventury,
- osoba odpovědná za zjištění majetku,
- syntetický (analytický) účet,
- den započetí inventury,
- den ukončení inventury.

Následuje několik sloupců označujících inventarizované zásoby, jako např.:

- typ,

- název,
- účetní stav – zůstatek (v kusech),
- účetní stav – cena za kus,
- účetní stav – zůstatek (v Kč),
- fyzický stav – zůstatek (v kusech),
- fyzický stav – cena za kus,
- fyzický stav – zůstatek (v Kč),
- rozdíl (v kusech),
- rozdíl (v Kč).

Sloupce nadepsány „fyzický stav“ jsou samozřejmě prázdné a jsou ručně doplňovány pracovníky podílejícími se na inventuře. Na chybějících stranách není nic víc, než pokračování seznamu zásob. Poslední strana pak obsahuje součty těchto sloupců a podpisy osob odpovědných za provedení inventury, za zjištění majetku a podpis hlavního ekonoma. Tento spis je poté předán vedoucímu obchodnímu referentovi, jakožto předsedovi inventární komise.

4.4.3 Inventarizační komise

Ve společnostech o stovkách zaměstnanců a desítkách skladů je i zdánlivě jednoduchá tvorba inventarizační komise komplikovaná a často zdlouhavá činnost, při které je třeba zohlednit spoustu faktorů, aby nenastaly situace, kdy např. pracovník, který 20 let pracuje ve skladu A se zbožím 1 až 5, dostal na starost kontrolu majetku ve skladu C u zboží 7 až 9. Menší společnosti jako IMET-CZ tento problém nemají. IMET-CZ disponuje jedním fyzickým skladem, v jehož prostorách se pravidelně pohybuje pouze asi 5 lidí. Těchto 5 lidí tedy tvoří inventarizační komisi, jejímž předsedou je vedoucí obchodní referent společnosti. Předseda komise určí 2 dvojice pracovníků, které budou následně kontrolovat stav a počet zboží na skladech nezávisle na sobě. Každá z těchto dvojic obdrží výše zmiňovaný spis ve dvou vyhotoveních.

4.4.4 Fyzická inventura ve skladu zboží

Veškeré činnosti dosud popsané se dějí ještě před vyhlášeným datem začátku inventury. Teprve v tento okamžik, když jsou veškeré přípravy hotovy, je vše připraveno pro zahájení samotné inventury. Každá dvojice projde nezávisle na sobě současně celý sklad a každou položku ve spisu. Jeden z dvojice se vždy drží spisu a řádek po řádku hlásí kolegovi. Druhý z dvojice musí danou položku vyhledat a

přepočítat počet kusů, případně vizuálně zkontrolovat stav zboží. Zjištěné stavy poté zapisují do spisu do sloupců „fyzický stav“, resp. „rozdíl“. Naprosto stejně postupuje druhá dvojice. Celý sklad je v tuto chvíli dvakrát zkontrolován a přepočítán. Společnost IMET-CZ je však v tomto ohledu velice důkladná a tato dvojitá kontrola je pro vedení společnosti stále nedostačující. Celý proces kontroly ve dvou dvojicích se tedy opakuje s jediným rozdílem. Pracovníci si v dané dvojici vymění funkce (pracovník co prvně počítal, nyní zapisuje a naopak). Na konci této kontroly je sklad zkontrolován dokonce 4x, a to čtyřmi různými lidmi.

Vyplněné spisy odevzdávají pracovníci předsedovi inventární komise, který poté provádí další, v pořadí již pátou kontrolu. Kontrola probíhá následovně. Předseda komise na základě spisu zboží vybere pár náhodných položek zboží, které následně vedoucí skladu vyhledá a před zraky předsedy komise přepočítá, aby dokázal důkladně provedenou inventuru.

Veškeré tyto kontroly jsou zaměstnanci schopni stihnout během prvního dne, nejpozději během dopoledne druhého dne. Datum začátku a konce inventury je dopředu nahlášeno i auditorovi, který během těchto třech dní přijde provést kontrolu. Auditor většinou dorazí během druhého dne (nebývá to však pravidlem) a převážně sleduje zaměstnance provádějící inventuru a kontroluje, zda při některé činnosti nepochybili. Po dokončení fyzické inventury provádí auditor stejnou kontrolu jako vedoucí obchodní referent. Podle obdrženého vyplněného spisu námtkou vybere několik položek, které jsou vedoucím skladu dohledány, znovu překontrolovány a přepočítány, aby byl auditor ujistěn, že inventura proběhla důkladně a bez chyb. Vedoucí obchodní referent následně odevzdá vyplněný soupis překontrolovaných zásob zpět vedoucímu ekonomu, který má nyní za úkol se vypořádat s inventarizačními rozdíly. Pro zaměstnance toto znamená ukončení fyzické inventury.

4.4.5 Inventarizační rozdíly

Jakmile je fyzická inventura skladu u konce, pro většinu zaměstnanců to znamená, že zvládli dokončit nejnáročnější část inventarizace. Tuto dvoudenní náročnou práci nyní musí hlavní ekonom vyhodnotit a účetně vyřešit vzniklé inventarizační rozdíly. Ačkoliv mohou nastat 2 případy vzniklého inventarizačního rozdílu, ve společnosti IMET-CZ se ještě nesetkali s případem celkového přebytku. Samozřejmostí je, že u několika druhů zboží může kvůli záměně vzniknout i přebytek, ale při celkovém součtu všech druhů zboží vzniká pouze manko.

Manko na skladě může vznikat z několika důvodů. Vzhledem k tomu, že zboží, se kterým IMET-CZ obchoduje, má spoustu navzájem si podobných druhů, je přirozené, že lidský faktor někdy pochybí. Některé typy zboží jsou tak vizuálně podobné, že je velice těžké je rozeznat. Některé se ani okem rozeznat nedají – mají třeba jen trochu jiné vlastnosti. Problém může být ale také v kódovém označení zboží. I to je velice podobné a např. jedna tečka navíc nebo záměna písmena R a Z vede k nechtěné chybě, která se při inventuře projeví. Stačí pouze, když si skladník při expedici špatně přečte kódové označení, ať už v objednávce nebo přímo na obalu daného kusu zboží, a okamžitě tak vzniká manko. Problém se vyřeší, všimne-li si této chyby i odběratel a svou objednávku reklamuje. Pak je vše urovnáno a při inventuře se tato chyba již neprojeví. Nemusí se však jednat pouze o chybu kvůli záměně zboží. Omylem může také dojít k expedici jiného počtu kusů daného zboží. Spousta druhů zboží, se kterým společnost pracuje, má velice malé rozměry a může se stát, že při vyndávání zboží z police spadne do expedované krabice o jeden kus navíc. I kdyby si takové chyby odběratel při přebírce zboží všiml, je velice pravděpodobné, že by tuto situaci nijak neřešil. Když vezmeme v úvahu, jak je rok dlouhé období, je zcela jisté, že alespoň pár takových pochybení nastane.

Chyba však nemusí nastat na skladě IMET-CZ. Stejně jako je možné, že pochybí skladník společnosti IMET-CZ, je možné, že pochybí skladník u dodavatele, a opět dojde k záměně typu zboží nebo k dodání jiného počtu kusů. Opět záleží, zda si této chyby někdo všimne a zda ji bude řešit. Pokud bude dodaný počet kusů nižší, je pravděpodobné, že pokud bude chyba zaznamenána, bude i řešena. V opačném případě je pravděpodobnost velice malá.

Dalším možným důvodem vzniku manka je krádež. Ve spoustě podniků se stává, že si pracovníci ze skladu nelegálně odnesou nějaký materiál nebo zboží, který následně při inventuře chybí. Pokud však není pachatel přistižen při činu nebo neexistuje-li proti němu důkaz o jeho vině, lze jen těžko dopátrat, zda opravdu ke krádeži došlo. To naštěstí není případ společnosti IMET-CZ. Za celou dobu existence se neobjevilo jediné podezření, že by někdo ze zaměstnanců krádeží poškozoval společnost.

Ke každému druhu zboží, u kterého byl zjištěn přebytek či manko je vystaven účetní doklad pro dorovnání těchto stavů. Společnost IMET-CZ řeší tento problém tak, že ke zboží, které ve skladu chybí vystaví výdejku, a naopak ke zboží, které na skladě přebývá, vystaví příjemku. Tímto se účetně opraví vzniklé inventarizační

rozdíly a skutečný stav se poté rovná tomu účetnímu. Jelikož se ale nejedná o výdejky a příjemky, které by reálně souvisely s nákupem či prodejem zboží, jsou tyto „inventurní výdejky a příjemky“ značeny rozdílně od normálních výdejků a příjmů. Velikou výhodou tohoto rozdílného značení je, že jsou tyto doklady v budoucnu velmi dobře dohledatelné a na první pohled je jasné, že souvisí s inventarizací.

4.5 Analýza inventarizace

Jak již bylo několikrát podotknuto, inventarizace neznamena jen zjistit, zda souhlasí účetní stav majetku se stavem reálným, nýbrž zahrnuje spoustu činností od přípravy přes provedení inventur a vyrovnaní inventurních rozdílů až po zdárné ukončení. A právě v rámci ukončení procesu inventarizace by nesporně měla být vytvořena také analýza provedených inventarizačních prací. V obrovských podnicích jsou takové analýzy velice důležité a dokáží dát vedení podniku velice cenné informace. K těmto analýzám přitom nemusí patřit jen výsledný stav majetku a zjištěné rozdíly, ale také značné množství užitečných statistických dat např., který závod má největší manko nebo jak dokáže počet pracovníků v jednom skladu ovlivnit výsledek inventury. Velké společnosti, které si uvědomují, kolik důležitých informací lze při inventarizaci získat, tyto analýzy zpracovávají. To jim také zabere spoustu času, ale ve výsledku tento strávený čas může firmě ušetřit nemalé finanční prostředky.

IMET-CZ však není velkou společností, která by potřebovala takto podrobné analýzy. Podrobné analýzy nepotřebuje také proto, že zjištěná manka dosahují v podstatě zanedbatelných částek.

Ve společnosti IMET-CZ si během své existence začali uvědomovat, že inventarizace je opravdu důležitou součástí fungování firmy. Proto také postupně vylepšovali systém, podle kterého každý rok inventarizace probíhá, a to se jim daří velice úspěšně. O úspěchu tohoto systému, ale také vynikajících pracovníků svědčí především statistická data. Jistě není náhodou, že každým rokem je výsledek inventury pro společnost přívětivější.

Při inventarizaci v roce 2015 bylo na skladě necelých 55 tisíc kusů zboží. Tento obrovský počet zboží na skladě měl hodnotu okolo 9,1 milionů Kč. Na malou společnost o zhruba 10 lidech jsou to obrovská čísla. Navíc je třeba si uvědomit, že díky skvělému systému přípravy této společnosti bylo na skladě o 30 až 50 % zboží méně, než tam bývá v průběhu roku. Všechno toto zboží během roku putuje tisíce krát do společnosti a ze společnosti. Navíc při zohlednění nevýhody velice

podobných druhů zboží je vedením firmy počítáno s nějakou ztrátou, resp. mankem. Přesto všechno se však při inventuře ukázalo, jak důslední a přesní dokáží zaměstnanci této společnosti při výkonu svého povolání být. Jak je vidět také v příloze č. 10, celkový inventarizační rozdíl za rok 2015 byl při objemu skladu 9,1 milionu korun pouze - 5 073 Kč. Je jen velice těžko uvěřitelné, že celkové manko činí pouze půl promile z celkového objemu skladu.

Za takto skvělý výsledek může více faktorů, ale hlavním z nich je určitě vedení společnosti. Právě ta skutečnost, že si vedení společnosti uvědomilo důležitost důkladné inventarizace, vedlo k tomuto úctyhodnému výsledku. Ještě před deseti lety, kdy nebyla společnost ještě tak rozvinutá jako dnes, bylo na skladě podstatně menší množství zboží, a přesto manko dosahovalo i 50 000 Kč. Těmto vysokým mankům se však povedlo předejít a už několik let po sobě je výsledné celkové manko menší a menší. Součástí tohoto úspěchu je nepochybně propracovaný systém přípravy před inventurou. To, že jsou zaměstnanci svou skvělou schopností řízení skladových zásob schopni, před nahlášenou inventurou, snížit stav skladu o 30 až 50 % je velkou výhodou. Při menším množství zboží, které je třeba zkontrolovat, vzniká logicky méně chyb, inventura je méně časově náročná – tudíž i levnější. Pracovníci zároveň nejsou tak unaveni a tím pádem pracují efektivněji. Dalším výborným opatřením při inventuře jsou již popisované vzájemné kontroly mezi pracovníky. Při inventuře je sklad v podstatě čtyřikrát kompletně zkontrolován a k tomu jsou dále provedeny dvě namátkové kontroly. Tak důslednou kontrolu si velké podniky nemohou dovolit, ačkoliv právě u nich by byla zajisté také vhodná. V neposlední řadě je také třeba zmínit fakt, že vedoucí skladu odvádí ve své funkci dobrou práci. Během celého roku vyžaduje od všech pracovníků, kteří se ve skladě pohybují, pořádek na pracovišti. Každý regál, každá polička a každá buňka je důkladně popsána a není tak problém v takto velkém množství zboží najít právě to, které je zrovna hledáno. Nejen, že tímto způsobem nedochází ke ztrátám zboží, ale i inventury jsou díky pořádku jednodušší. Jako dobrý nápad se také jeví snaha společnosti provádět „menší inventury“ během roku. Ty zatím probíhají tak, že se zkontroluje jen zboží, které se expeduje nejvíce a je tedy u něj větší pravděpodobnost chyby. Takové kontroly zatím probíhají třikrát do roka. Škoda jen, že je společnost nijak neeviduje. Je možné, že to bude jedno z dalších opatření, jak ještě více snížit výsledné manko, ačkoliv se to již zdá být nemožné. Všichni

chybujeme, a ačkoliv jsou zaměstnanci společnosti IMET-CZ maximálně pečliví, jsou to stále jen lidé.

4.6 Návrhy ke zlepšení

Ze zpracované analýzy, ve které byla zpracována číselná data týkající se inventury na skladě, je možné odvodit několik skutečností. Za pozitivní lze považovat, že společnost IMET-CZ dokázala v průběhu času reagovat na vnitřní situaci v podniku a tím postupně vylepšovat výsledky nejen inventury, ale také své celkové práce. Během patnácti let své existence dokázalo vedení ve spolupráci s pracovníky firmy IMET-CZ vytvořit téměř dokonalý systém pro fyzickou inventuru skladu zboží, což dokazuje již zmiňovaný výsledek této fyzické inventury – manko v hodnotě 0,5 ‰ z celkové hodnoty skladu při inventuře. K systému, týkajícímu se fyzické inventury skladu, lze doporučit snad jen jediné – důkladnější provádění tzv. „malých inventur“ v průběhu roku, kdy není kontrolován celý sklad. Na druhou stranu je potřeba zmínit také fakt, že by důkladnější provádění těchto kontrol pravděpodobně přineslo vyšší náklady ve spojitosti s větší časovou náročností. Ačkoliv u těchto průběžných kontrol by se jistě dala vynechat ona mnohonásobná kontrola, která je při pravidelné inventuře zajisté vítána. Je tedy jen na vedení společnosti, jak se v této věci dále rozhodne. Při nejmenším by bylo vhodné i tyto menší kontroly evidovat. Bylo by zajisté zajímavé sledovat, jakých výsledků inventury skladu zásob dosáhne společnost IMET-CZ v dalších letech. V tomto směru jim lze přát snad už jen rok bez jakýchkoliv inventarizačních rozdílů.

Inventarizace ovšem není jen o fyzické inventuře. Inventarizace v sobě zahrnuje spoustu činností a také zákonná povinnost inventarizovat majetek se vztahuje na širší oblast majetku, než jsou zásoby na skladě. Inventarizovat je třeba také dlouhodobý majetek, který sice je ve společnosti IMET-CZ oficiálně inventarizován je, ale prakticky se jedná o spíše zběžnou inventuru. Tohoto majetku ve firmě není mnoho a pravděpodobně proto není inventarizaci takového majetku věnováno tolik úsilí a času jako je tomu u skladu zásob. To však není správně. Jednou z prvních věcí, která by se ve firmě měla změnit je kategorizace majetku. Bylo by vhodné kategorizaci dlouhodobého majetku zjednodušit nebo alespoň sjednotit. Momentálně existuje několik druhů inventárních karet – každá je vedena jiným způsobem, některému majetku je přiřazeno inventární číslo, jinému ne. Fyzicky pak není tento majetek označen inventárním číslem. Bylo by jistě užitečné vnést do systému řízení dlouhodobého majetku větší řád a pořádek. V příloze č. 11 je vidět

veškerý DHM nad 20 000 Kč, který společnost vlastní (s výjimkou budov a pozemků), a který je zároveň správně evidován a inventarizován. Jedná se přesně o 13 kusů majetku, z čehož jsou již 2 vyřazeny – konkrétně prodány. V praxi se tedy skoro nemůže stát, že by nějaký kus z tohoto majetku zmizel nebo se ztratil, ačkoliv teoreticky to možné je. Právě proto by také u těchto jedenácti položek měla alespoň jednou ročně proběhnout kontrola. V tomto případě nelze argumentovat časovou náročností a tudíž dalšími náklady.

Důležitější by v této situaci měl být drobný hmotný majetek, který firma eviduje na účtech 501. Tento majetek je sice evidován v jakési tabulce, resp. ve čtyřech tabulkách podle analytiky na účtu 501, ale už k tomuto majetku neexistuje inventární číslo ani inventární karta majetku. Ve velkých podnicích by tato administrativa byla nesmyslná, náročná a drahá, ale v tomto případě se jedná opět o pár desítek kusů majetku a jistě by tedy nebyl problém obdařit pár stolů a skříní inventárním číslem.

Dalším doporučením pro společnost IMET-CZ je jistě aktualizace vnitřní účetní směrnice. Aktuálně je platná směrnice z roku 2002 a od té doby již uběhlo spousta let a spousta věcí se ve společnosti změnila. Toto se určitě netýká pouze směrnice k dlouhodobému majetku.

Činnosti týkající se přípravy inventarizace jako sestavení konkrétního harmonogramu inventarizačních prací nebo oficiální vyhlášení inventarizační komise a dalších dílčích inventarizačních komisí jsou zajisté důležité a dokáží být i užitečné, ale toto rozhodně není nutné u společností o deseti zaměstnancích.

Na závěr těchto doporučení je třeba zmínit, že společnost IMET-CZ je vzhledem ke své velikosti velice důsledná a systematická co se týká inventarizace a vedení si také uvědomuje, jak důležitá je kontrola ve skladu zboží. Škoda jen že takto důslední nejsou pracovníci i u kontroly ostatního majetku.

5 Závěr

Bakalářská práce je zaměřena na problematiku inventarizace majetku a závazků, která je nedílnou součástí účetní závěrky každé účetní jednotky. Ačkoliv menší firmy mohou považovat inventarizaci za zbytečnou zákonnou přítěž, není tomu tak. Inventarizace je velice důležitý a mocný nástroj většího systému – účetnictví. Inventarizace velkou částí napomáhá k tomu, aby účetnictví podávalo pravdivý a věrný obraz o stavu účetní jednotky. Pomocí inventarizace se totiž předchází chybám, které by mohly ohrozit věrohodnost účetní závěrky.

Nejprve bylo v teoretické části popsáno, jak inventarizace souvisí s účetnictvím a jak zapadá do vnitropodnikové směrnice. Následně byla inventarizace definována ze strany právních předpisů. Důležitou částí práce je kapitola vysvětlující rozdíl mezi pojmy „inventarizace“ a „inventura“. V dalších kapitolách byl pak prostor věnován deskripci předmětu inventarizace (majetek a závazky, které jsou inventarizovány), vyjmenování druhů inventarizací, vysvětlení pojmů „manko“, „schodek“ a „přebytek“, a také jak se s těmito inventarizačními rozdíly účetně vypořádat. V neposlední řadě je v teoretické části této práce nahlédnuto na inventarizační písemnosti (inventarizační zápis nebo inventurní soupis) a časový plán inventarizačních prací, jelikož časové plánování inventarizace je taktéž velice důležité.

Existuje spousta různých druhů majetku a každý má své specifické vlastnosti, ke kterým je vhodné přihlížet také během evidence a inventarizace. Právě tato specifika jsou popsána v jedné z teoretických kapitol této práce.

Následuje kapitola věnována praktickému pohledu na inventarizaci za pomoci malé frýdecko-místecké společnosti IMET-CZ, s. r. o. Nejprve byla tato společnost krátce představena a popsána její činnost. Poté byla rozebrána vnitropodniková směrnice společnosti týkající se dlouhodobého majetku a inventarizace a také byl popsán způsob kategorizace majetku ve společnosti. Byl sledován a zde následně popsán průběh listopadové inventarizace ve společnosti, a to včetně fyzické a administrativní přípravy k těmto pracím, tvorby inventarizační komise a způsobu vypořádání s inventarizačními rozdíly. Celý proces byl analyzován a byla navržena řešení ke zlepšení celého průběhu inventarizace. Touto analýzou bylo zjištěno, že společnost IMET-CZ, s. r. o. velice dobře zvládá inventarizaci svého skladu zásob, což je také pro tuto účetní jednotku nejdůležitější část. V tomto směru je určitě na místě společnost chválit za systém inventarizace skladu zásob, který si společnost

během své činnosti vypracovala a vylepšila téměř k dokonalosti. Díky tomuto systému je společnost schopna v rámci inventarizace skladu vykazovat opravdu úctyhodné výsledky. Opačně však byla hodnocena inventarizace ostatního majetku. Ačkoliv tohoto majetku není mnoho a není tedy těžké ho sledovat i bez jakéhokoliv procesu inventury, není řešení společnosti IMET-CZ ideální. Také vnitropodniková směrnice nedosahuje kvalit, jakých by mohla nebo spíše měla.

Cílem práce bylo nejprve stanovit teoretické aspekty k inventarizaci, od základní právní úpravy, přes druhy inventur, inventarizační písemnosti, až po zjištění a vypořádání se s inventarizačními rozdíly, což bylo splněno v teoretické části práce. Dále představit a charakterizovat vybranou účetní jednotku IMET-CZ a popsat její interní směrnice týkající se inventarizace a kategorizace majetku, především pak analyzovat a zhodnotit průběh inventarizace s detailnějším zaměřením na inventuru skladu zásob. Tomuto cíli byla věnována část praktická, z jejíž analýzy byla odvozena doporučení a návrhy ke zlepšení.

V teoretické části byly veškeré činnosti inventarizace popsány z ideálního pohledu. Několik vhodných opatření popisovaných v teoretické části však nejsou pro některé účetní jednotky nutné, některé jsou dokonce zbytečné. V části praktické pak bylo popsáno, že se mnohdy postupuje jinak, než by bylo vhodné z hlediska teorie. Toto je dáno různými potřebami konkrétních účetních jednotek a každá společnost tedy musí najít vhodnou kombinaci opatření a pravidel pro inventarizaci provedenou tak, aby byla pro firmu co nejužitečnější.

Seznam použité literatury

a) odborné knihy

BĚHOUNEK, Pavel. *Společnost s ručením omezeným: prakticky včetně účetnictví a daní*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. 365 s. ISBN 978-80-7263-886-4.

LOUŠA, František. *Zásoby - Komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. Praha : GRADA Publishing, a.s., 2012. 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi*. Olomouc : ANAG, 2015. 344 s. ISBN 978-80-7263-932-8.

RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2015*. 15. vyd. Olomouc: ANAG, 2015. 1120 s. ISBN 978-80-7263-924-3.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace majetku a závazků v praxi podnikatelů*. Praha : BOVA POLYGON, 2005. 336 s. ISBN 80-7273-117-3.

SCHIFFER, Vladimír. *Inventarizace v praxi - otázky a odpovědi*. Praha : GRADA Publishing, a.s., 2006. 292 s. ISBN 80-247-1921-5.

SCHIFFER, Vladimír. *Správně vedené účetnictví*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2010. 280 s. ISBN 978-80-7357-575-5.

SCHIFFER, Vladimír. *Vnitřní kontrolní systém. Významný nástroj ochrany majetku a hospodaření účetních jednotek*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2009. 224 s. ISBN 978-80-7357-436-9.

STROUHAL, Jiří. *Oceňování v účetnictví*. Praha : Wolters Kluwer ČR, 2013. 417 s. ISBN 978-80-7478-366-1.

SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace - Praktický průvodce*. Olomouc : ANAG, 2013. 408 s. ISBN 978-80-7263-783-6.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví*. Znojmo : ŠTOHL, 2009. 156 s. ISBN 978-80-87237-36-6.

b) elektronické dokumenty a ostatní

STRNADOVÁ, Karolína. *Inventarizace majetku a závazků vybrané obchodní společnosti*. Praha, 2012. Bankovní institut vysoká škola Praha, Katedra podnikání a oceňování.

IMET GROUP. O nás [online]. Dostupné z <http://www.imet.sk/>.

IMET-CZ. O nás [online]. Dostupné z <http://www.imet-cz.cz/3-o-nas>.

c) Právní předpisy

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Zákon č. 221/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

Vyhláška č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Vyhláška č. 503/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro zdravotní pojišťovny.

Seznam zkratek

DM – Dlouhodobý majetek

DHM – Dlouhodobý hmotný majetek

MFČR – Ministerstvo financí České republiky

NV – Nedokončená výroba

PARC. - Parcela

SKP – Standardní klasifikace produkce

ÚJ – Účetní jednotka

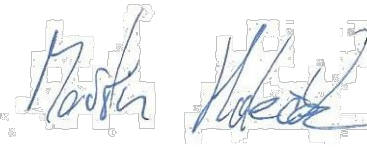
ZOÚ – Zákon o účetnictví

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5. 5. 2017



.....
Martin Holeček

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Vzorový účtový rozvrh pro podnikatele

Příloha č. 2 – Vzor inventurního soupisu

Příloha č. 3 – Interní směrnice pro DM IMET-CZ

Příloha č. 4 – Obratová předvaha analyticky

Příloha č. 5 – Evidence drobného dlouhodobého majetku – sklad

Příloha č. 6 – Evidence drobného dlouhodobého majetku – kancelář

Příloha č. 7 – Inventární karta DM

Příloha č. 8 – Inventární karta drobného DM

Příloha č. 9 – Evidence mobilních telefonů

Příloha č. 10 – Soupis skladových položek k inventuře

Příloha č. 11 – Inventura DHM za rok 2015

